

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ, УПРАВЛЕНИЯ И ПРИРОДОПОЛЬЗОВАНИЯ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И СТАТИСТИКИ

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ О.Н.Харченко

«_____» _____ 2019 г

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

38.03.01 Экономика
38.03.01.01.01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит
(в коммерческих организациях)

УЧЕТ И АНАЛИЗ ВЫПУСКА И РЕАЛИЗАЦИИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ
(на примере ООО ТПП «Спецодежда Веларика»)

Научный руководитель _____доцент, канд. эк. наук

Т.В.Кожина

Выпускник _____

Оксана Николаевна Пашковская

Красноярск 2019

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Учет затрат на производство готовой продукции	6
1.1 Технологические особенности, определяющие порядок учета готовой продукции.....	6
1.2 Учет затрат на производство готовой продукции	12
1.3 Калькулирование себестоимости произведенной продукции	18
2. Учет отпуска и реализации готовой продукции	25
2.1 Учет отпуска готовой продукции.....	25
2.2 Учет финансового результата от реализации продукции	33
3 Анализ состава и структуры выпускаемой продукции.....	39
3.1 Анализ себестоимости продукции по элементам и статьям затрат	39
3.2 Анализ состава, структуры и резервов увеличения продаж готовой продукции.....	53
3.3 Анализ финансового результата от производства продукции	61
Заключение.....	73
Список использованных источников.....	77
Приложение А Выписка из приказа №1 ООО «Спецодежда» Об учетной политике	81-82
Приложение Б Оборотно-сальдовая ведомость за 2018 год.....	83-84
Приложение В План счетов для ООО «Спецодежда»	85-86
Приложение Г Дополнения к Учетной политике ООО «Спецодежда» ..	87-88
Приложение Д Расчетные калькуляции по выпускаемой продукции.....	89
Приложение Е Перечень ассортимента выпускаемой продукции.....	90-91
Приложение Ж Отчет о финансовых результатах ООО «Спецодежда».....	92
Приложение И Таблица И1 Анализ выполнения плана по выпуску и реализации продукции за период 2017-2018гг.....	93
Приложение К Таблица К2 Анализ структуры выпускаемой продукции.....	94
Приложение Л Таблица Л3 Рентабельность выпускаемых изделий.....	95
Приложение М Таблица М4 Анализ конкурентоспособности продукции ООО «Спецодежда» на рынках г. Красноярск.....	96

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность выбранной темы обусловлена несколькими причинами.

Во-первых, показатели выпуска продукции и объема ее продаж являются одними из важнейших для характеристики результатов деятельности предприятия. Объемом продаж определяется эффективность и результативность деятельности, он является показателем, определяющим экономическую стабильность предприятия на долгосрочную перспективу в целом. Объемы реализации выпущенной продукции характеризуют конечный финансовый результат работы данного предприятия, степень его участия в наполнении рынка в стране товарами или услугами. [1].

Во-вторых, объем продаж крайне важен для установления различных нормированных статей затрат, таких, например, как расходы на рекламу, а также для исчисления налогов на прибыль предприятия и налога на добавленную стоимость.

В объем проданной продукции на предприятии включается вся отгруженная и отпущенная продукция, независимо от того, оплачена она или нет. Готовая продукция может быть оплачена безналичным путем, либо путем розничных продаж через сеть собственных магазинов за наличный расчет. Таким образом, процесс продажи завершает кругооборот хозяйственных средств предприятия. И это позволяет ему выполнять свои обязательства перед поставщиками за сырье и материалы для хозяйственных нужд; по налогам и другим обязательным платежам; перед персоналом по оплате труда и возмещать различные производственные затраты.

Актуальность и значимость рассмотрения учета готовой продукции и ее продаж заключается в том, что результатом деятельности любого производственного предприятия или организации является выпуск готовой продукции, выполнение работ или предоставление услуг, и получение прибыли от этой деятельности. Чтобы правильно и своевременно осуществлять учет результатов производственной деятельности, предприятие должно выбрать и закрепить в своей учетной политике ряд основополагающих принципов и методов по учету готовой продукции, варианты которых изложены и закреплены в законодательных актах и рекомендациях Министерства Финансов Российской Федерации. [2]

Актуальность данной проблемы и послужила причиной выбора темы квалификационной работы.

Целью квалификационной работы является оценка состояния бухгалтерского учета готовой продукции и ее реализации, а также выявление резервов роста доходности продукции и ее продаж на основе анализа выпускаемой продукции и ее отпуска потребителю.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. Выявить технологические особенности, определяющие порядок учета готовой продукции;
2. Проанализировать учет затрат на производство готовой продукции;
3. Раскрыть калькулирование затрат на производство продукции;
4. Исследовать учет готовой продукции на складах;
5. Систематизировать учет и распределение расходов на продажу;
6. Проанализировать себестоимость продукции по элементам и отдельным статьям затрат;
7. Проанализировать состав, структуру и конкурентоспособность выпускаемой продукции;
8. Провести факторный анализ рентабельности продаж готовой продукции.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность предприятия ООО «Спецодежда».

Предметом исследования является комплекс вопросов по организации учета затрат и калькулирования, для выявления возможности снижения себестоимости готовой продукции в ООО «Спецодежда».

Краткая характеристика исследуемого предприятия:

Общество с ограниченной ответственностью «Спецодежда» было создано 01 января 2010 года. Организация занимается производством и продажей предметов спецодежды и обуви.

Основной вид деятельности предприятия согласно Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности:

46.42 – Торговля оптовая одеждой и обувью.

Дополнительные виды деятельности по ОКВЭД

14.12 – Производство спецодежды

46.41 – Торговля оптовая текстильными изделиями

46.44.2 – Торговля оптовая чистящими средствами

46.45.2 – Торговля оптовая туалетным и хозяйственным мылом

Общество находится на общей системе налогообложения, что говорит о необходимости уплачивать налог на добавленную стоимость, налоги на прибыль и на имущество организаций; удерживать НДФЛ со всех доходов, выплачиваемых своим сотрудникам (в том числе работающим на гражданско-правовой основе), и перечислять страховые взносы во внебюджетные фонды. Также у Общества существует обязанность ведения полного бухгалтерского и налогового учета.

Так как организация относится к субъектам малого предпринимательства (пп.2 п.1.1 ч.1 ст. 4 Федерального закона от 24.07.2007 N 209-ФЗ (ред. от 27.12.2018) "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации", то, в соответствии с п.1 ч.4 ст.6 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" [3], она может формировать бухгалтерскую отчетность по упрощенной системе. Соответствующее решение принято организацией самостоятельно и закреплено в Учетной политике.

Методологическую и теоретическую основу работы составили действующие принципы, правила и методологические положения по организации бухгалтерского учета, вытекающие из законодательных и нормативных документов по методике учета хозяйствующих субъектов, принятых в РФ, а также теоретические разработки отечественных исследователей в области бухгалтерского учета. [3, 4]

В процессе выполнения работы были использованы приемы и методы экономического анализа, научной абстракции и моделирования, логические и экономико-математические методы, позволяющие наиболее полно изучить исследуемую проблему.

Цели и задачи работы обусловили ее логику и структуру. Квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Во введении обоснована актуальность выбранной темы, дана оценка современного состояния исследуемой проблемы, отражены используемые теоретические принципы и методические приемы, цель и задачи работы, объект и предмет исследования.

В первой главе проанализированы технологические особенности, определяющие учет затрат на производство готовой продукции, порядок учета готовой продукции, непосредственно учет и калькулирование затрат на производство готовой продукции. Во второй главе проанализированы учет отпуска и реализации готовой продукции, а именно: учет готовой продукции на складах, учет и распределение расходов на продажу, учет финансового результата от реализации продукции. В третьей главе произведен анализ состава и структуры выпускаемой продукции, ее конкурентоспособности, себестоимости и финансового результата от ее выпуска. В заключении подведены итоги квалификационной работы, сформулированы основные выводы, обобщены результаты исследования и предложения по совершенствованию бухгалтерского учета готовой продукции и ее реализации.

1 Учет затрат на производство готовой продукции

1.1 Технологические особенности, определяющие порядок учета готовой продукции

Согласно п.2 ПБУ 5/01 под готовой продукцией понимается часть материально-производственных запасов, предназначенная для продажи и представляющая собой конечный результат производственного цикла [5]. Готовая продукция, иными словами, это активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством [6].

Для ООО «Спецодежда» готовой продукцией является произведенная на предприятии одежда специального назначения – рабочая экипировка, фартуки, халаты, куртки, комбинезоны, головные уборы специального назначения – кепки, косынки, колпаки.

В современных условиях большая часть продукции рынка спецодежды в РФ производится крупными компаниями, такими как «АВАНГАРД-Спецодежда», «ВОСТОК-Сервис», «ЛИГА Спецодежды», «СИРИУС-Спецодежда», «Спецодежда ТЕХНОАВИА», расположенными в гг. Москва и Санкт-Петербург.

Ежемесячно каждая из этих фабрик изготавливает несколько тысяч типовых единиц изделий. Однако предлагаемая в настоящее время на потребительском рынке спецодежда далеко не всегда соответствует конкретному уровню комплекса предъявляемых требований, не всегда обеспечивает реализацию специфики потребностей в современной специальной одежде для, зачастую, сугубо уникальных условий производственной среды. [7]

Ассортимент, как правило, отличается разнообразием, но размер минимальной партии в большинстве случаев значительно превышает потребности владельцев разнообразных небольших фирм, желающих использовать в своей деятельности такой фактор, как униформа работников и узнаваемый визуальный бренд, создающий «лицо» компании. И эти существенные предпосылки формируют возможность для небольших производственных предприятий занять свое место на рынке производства спецодежды, специализируясь на пошиве небольших партий спецодежды, либо на нанесении логотипа на приобретенную у крупных фабрик спецодежду. Нанесение логотипов и эмблем предприятий на фирменную одежду в современных условиях является достаточно востребованной услугой на рынке. Наличие узнаваемого логотипа на спецодежде, которой пользуются работники, позволяет повысить узнаваемость и уникальность компании при небольших расходах.

Кроме того, ООО «Спецодежда» может выпускать специальную одежду с учетом особенностей климата и потребностей конкретных производств, расположенных в

непосредственной географической близости; может оказывать услуги по изготовлению ее на заказ, в нужном исполнении и цвете, с возможностью нанесения фирменных знаков. Это позволяет сделать производственную одежду более индивидуализированной, что, в конечном итоге, способствует формированию корпоративной культуры и росту престижа организации.

Бухгалтерский учет готовой продукции в ООО «Спецодежда» должен решать определенные задачи, такие как:

- учет и калькулирование затрат на производство продукции;
- отражение наличия и движения готовой продукции на складах организации;
- обеспечение сохранности готовой продукции на складах;
- формирование расходов на продажу готовой продукции;
- формирование и обобщение информации о доходах и расходах для определения по ним финансового результата от продажи готовой продукции [2].

В специализированных изделиях, характеристики которых жестко регламентированы требованиями ГОСТов, должны применяться качественные специальные материалы и фурнитура, что тоже накладывает свой отпечаток на производство спецодежды. При выборе материалов и фурнитуры для производства спецодежды следует ориентироваться на требования российских стандартов. Дополнительная информация о том, какая спецодежда применяется в разных сферах, закреплена в Приказе Минтруда России №997Н [8], где отражены нормы выдачи униформы для рабочих, при этом в соответствующих разделах Трудового кодекса РФ [9] закреплена обязанность работодателя по обеспечению определенных категорий работников специальной одеждой, обувью и средствами индивидуальной защиты.

Также существует и специальные требования к цехам по пошиву спецодежды. Цеха и помещения, используемые для этой цели, должны соответствовать санитарно-эпидемиологическим правилам и нормативам, гигиеническим нормативам и пожарной безопасности. Размеры помещений должны быть достаточными для удобного и функционального размещения всех производственных машин и оборудования, что фактически может составлять около 150 м² общей площади помещений, используемых под производственный процесс.

ООО «Спецодежда» занимается производством и оптовой торговлей предметами спецодежды. Организационно-производственная структура ООО «Спецодежда» представлена на рисунке 1.

Для деятельности, связанной с производством спецодежды, ООО «Спецодежда» арендует помещения в г. Красноярске. В здании находится одно общее производственное

помещение с оборудованием, зал выставочных образцов, который также является участком розничной продажи спецодежды и обуви, и 2 кабинета, в которых работают менеджеры, бухгалтер и директор предприятия.

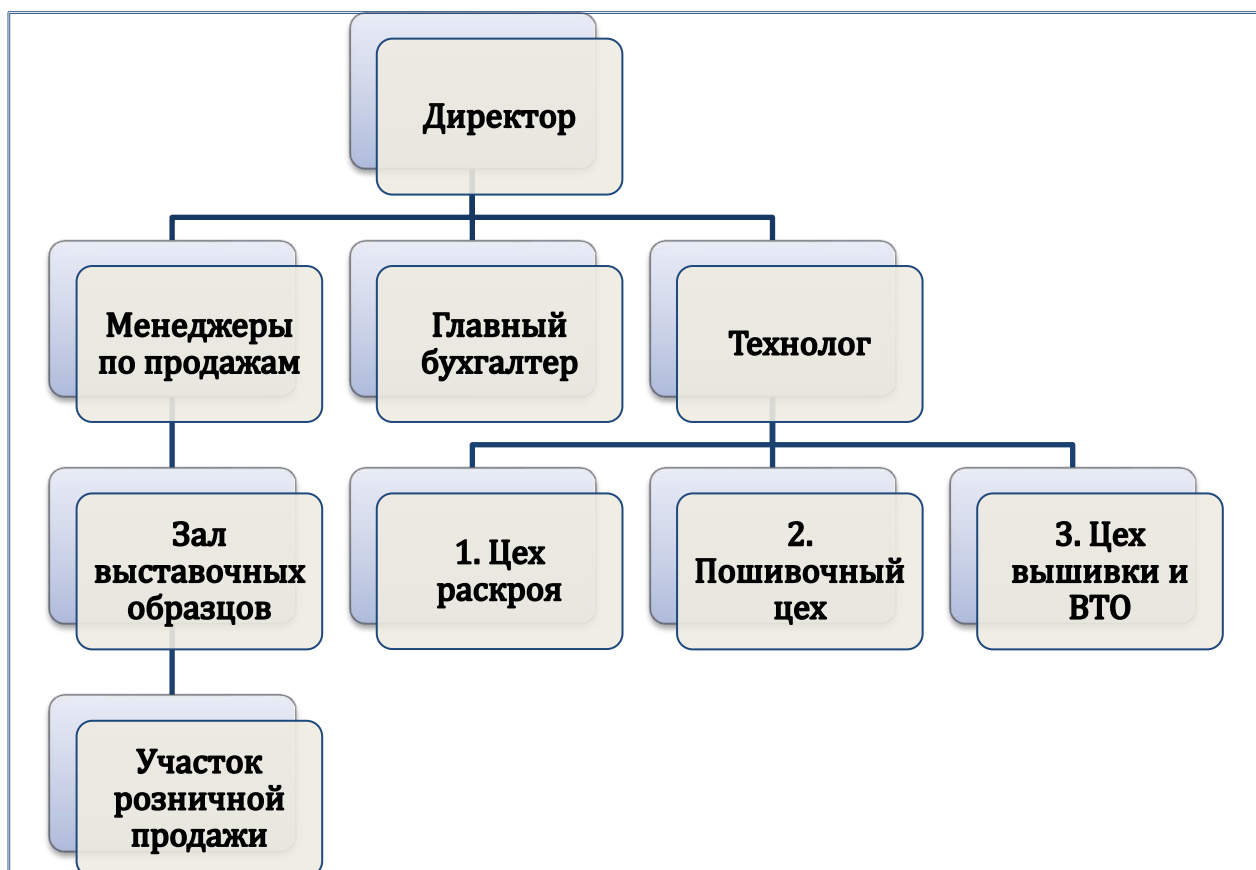


Рисунок 1 – Организационно – производственная структура ООО «Спецодежда»

Производственное помещение, в свою очередь, разделяется на три рабочих цеха:

1) Цех для раскроя изделий. В нем находится раскройный стол, инструменты для раскроя ткани, ассортимент лекал для раскроя спецодежды. Также в нем выделено место под склад (стеллажи) для хранения запасов тканей, дополнительных материалов и фурнитуры.

2) Цех по пошиву изделий. В данном цехе расположено швейное оборудование, которое включает в себя:

- прямострочная промышленная швейная машина для средних и тяжелых материалов Aurora a 8700h – 4 шт.;
- прямострочная промышленная швейная машина S-1000A-5 Brother – 1 шт.;
- промышленный оверлок Juki MO-6814S-BE6-44H/G44/Q143 четырёхниточный;
- машина для изготовления прямой петли Juki-780u.

Также в цехе выделено место под хранение материально-производственных запасов – тканей, ниток, фурнитуры.

3) Цех для вышивки изделий и нанесения на них логотипа. В цехе расположены две вышивальные машины Brother PR-655, а также оборудование для влажно-тепловой обработки вышитых изделий, включающее в себя утюг с парогенератором и специальную гладильную доску. В данном цехе также выделено место, предназначенное для хранения МПЗ.

Всю одежду, предназначенную для ведения той или иной профессиональной деятельности, можно разделить на 4 группы:

- рабочий класс спецодежды;
- специальная экипировка;
- технологическая спецодежда;
- фирменная одежда и униформа.

На предприятии ООО «Спецодежда» производят следующие типы спецодежды:

- спецодежда общего назначения, разделяемая по времени использования на летнюю и зимнюю (утепленную);
- предметы экипировки медицинских работников (медицинские халаты, комплекты «куртка и брюки»);
- форменная одежда сотрудников торговли и сферы услуг (фартуки, халаты, сарафаны, головные уборы - косынки, банданы, кепки);
- корпоративная, представительская униформа.

Также на предприятии оборудован вышивальный участок, где производится вышивка логотипов, эмблем, опознавательных знаков на одежде заказчика. Логотипы и эмблемы могут наноситься как на спецодежду, изготовленную предприятием на заказ, так и на специально закупленные для продажи готовые предметы одежды. Во втором случае необходимо производить учет затрат на изготовление эскиза логотипа (или эмблемы) и само выполнение продукта.

Представим структуру цехов в компании и обозначим материальные потоки, которые влияют на учет затрат (рисунок 2).

В организацию поступает заказ на изготовление спецодежды, или на нанесение логотипов и эмблем на готовые предметы униформы и материалы (предметы), используемые для процесса деятельности компании заказчика, либо для оформления торговых залов и помещений.

Технолог предприятия производит первоначальный расчет заказа – подбирает лекала (выкройки) для изделий, подсчитывает количество необходимых материалов, уточняет у

менеджера стоимость заказа, после чего составляет смету на необходимые для изготовления заказа материалы и фурнитуру. Предприятие закупает под поступивший заказ два типа сырья. Первый тип – это разнообразные ткани, второй – это фурнитура, используемая при пошиве спецодежды. Ткани и прочая фурнитура хранятся на складах в свободном порядке, распределяются в помещениях по принципу наличия свободного места, в связи с ограниченным размером самих помещений. Находиться склады (места для хранения закупленного сырья) могут также в разных помещениях. Материалы, приобретенные для изготовления продукции, в основном находятся в цехах, в которых производятся работы по пошиву спецодежды. Соответственно, доступ к материалам имеют все работники предприятия и посторонние лица, которые могут попасть в помещения, что увеличивает риски по порче и хищению материальных ценностей.



Рисунок 2 – Материальные потоки, влияющие на учет затрат в ООО «Спецодежда»

Далее ткань передается со складов сырья на раскрой. Раскрой производится в помещении раскройного цеха, специально выделенным для раскроя работником, который производит все операции раскроя и подготовки материалов к дальнейшей обработке. Раскроенная ткань передается в швейный цех. Так же на швейный цех передаются фурнитура и нитки, необходимые для работы над заказом.

Поступившие в швейный цех раскроенные материалы разделяются на отдельные части по операциям пошива и распределяются между швеями. Если заказ состоит из

небольшого количества предметов спецодежды – от 1 до 3 штук, либо, если производится пошив изделия несложной комплектации (фартук, косынка, сарафан-фартук рабочий, халат рабочий, халат медицинский), то весь процесс пошива производится одной швеей без разделения его на отдельные операции. При необходимости нанесения на готовое изделие логотипа компании заказчика, изделие передается в вышивальный цех. Готовое изделие передается на контроль качества. После прохождения контроля качества изделия собираются в комплектацию, заявленной по заказу, далее собранный заказ отправляется на склад готовой продукции, который находится в выставочном зале. Готовый заказ также может быть перемещен в помещение, где находятся менеджеры, при наличии особых договоренностей с клиентом, для удобства выдачи заказа в специально оговоренное время.

Готовая продукция, предназначенная для заказчика, который находится в г. Красноярске, вывозится заказчиком самостоятельно, и в этом случае у предприятия не возникает затрат на ее доставку. Мелкие партии товара могут быть доставлены заказчику по договоренности менеджерами предприятия. Крупные заказы, сформированные для доставки за пределы города Красноярска, отправляются почтовыми компаниями. Стоимость доставки оплачивается заказчиком.

Исходя из вышеизложенного, можно выделить следующие технологические особенности ООО «Спецодежда», влияющие на организацию учета готовой продукции:

1) ООО «Спецодежда» имеет сложную производственную структуру, в которую входят 3 рабочих цеха и зал для демонстрации выставочных образцов продукции, изготавливаемой на предприятии, в котором также производится и торговля предметами спецодежды в розницу. Руководители рабочих участков не выделены, присутствует разделение по функциональным обязанностям. Исходя из этих функций, мы можем разделить персонал в ООО «Спецодежда» на работников основного производства (швеи и раскройщица), и работников, относящихся к административно-управленческому персоналу. К административно-управленческому персоналу в ООО «Спецодежда» относятся директор, главный бухгалтер, технолог, менеджеры по заключению договоров и менеджеры выставочного зала.

2) Учет затрат на производство и калькулирование выпускаемой продукции в ООО «Спецодежда» фактически не производится.

3) Так как ООО «Спецодежда» занимается не только производством спецодежды, но и оптовой продажей самостоятельно изготовленной продукции и приобретенными для продажи товарами, на предприятии учет готовой продукции должен быть отделен от готовых изделий, приобретаемых для перепродажи.

4) Так как в ООО «Спецодежда» присутствует самостоятельная реализация

изготовленной продукции – то нет необходимости для раздела участков ведения учета.

5) Если заказчик покупает уже готовую спецодежду, приобретенную в ООО «Спецодежда» для перепродажи, но хочет придать ей индивидуальность путем нанесения на нее логотипа компании, то такие расходы в ООО «Спецодежда» необходимо включать в расходы на продажу.

1.2 Учет затрат на производство готовой продукции

Структура затрат на производство зависит от специфики конкретной организации, ее отраслевой принадлежности, масштабов деятельности и иных факторов.

Затраты на основное производство, являясь расходами по обычным видам деятельности, формируются по статьям затрат по экономическим элементам в соответствии с п. 8 ПБУ 10/99) [10]:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

Одним из основных синтетических счетов, предназначенных для учета затрат на производство, является счет 20 «Основное производство» (План счетов Приказ Минфина от 31.10.2000 № 94н). [11] На этом счете обобщается информация о затратах на производство продукции (работ, услуг), которые являлись целью создания данной организации.

По дебету счета 20 отражаются прямые расходы, связанные с выпуском продукции (выполнением работ, оказанием услуг), расходы вспомогательных производств, косвенные расходы по управлению и обслуживанию основного производства, а также потери от брака [11] (Таблица 1)

Также кроме счета 20, используются счет 23 «Вспомогательные производства» и собирательно-распределительные счета 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве». В конце месяца затраты с этих счетов списывают на счета основного и вспомогательного производства, а с кредита счетов 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства» списывают фактическую себестоимость выпущенной продукции (работ и услуг). Сальдо этих счетов характеризует величину затрат на незавершенное производство [11].

Таблица 1 – Отражение прямых и косвенных расходов в бухучете [11]

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Списаны материалы на основное производство	20	10 «Материалы»
Начислена заработная плата работникам основного производства	20	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
Начислены страховые взносы на заработную плату работников основного производства	20	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»
Списаны общепроизводственные и общехозяйственные расходы на затраты основного производства	20	26 «Общехозяйственные расходы»
Списаны потери от брака	20	28 «Брак в производстве»

В небольших организациях для учета затрат на производство используют, как правило, счета 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», 97 «Расходы будущих периодов» или только счет 20 [11].

В ООО «Спецодежда», несмотря на наличие производства продукции, в рассматриваемый период бухгалтерский учет затрат на производство готовой продукции фактически не производится. (Приложения А, Б)

Счет 10 «Материалы» для учета закупленных для производства материалов и фурнитуры не используется. Также не используется для калькуляции производственной себестоимости выпускаемой продукции счет 20 «Основное производство». Приобретенные материалы для изготовления готовой продукции (ткани, синтепон, нитки, фурнитура и остальные расходные материалы) принимаются на дебет счета 43 «Готовая продукция» с кредита счета 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» [11]. Также на дебет счета 43 принимаются и товары, приобретенные с целью перепродажи. Пример ведения учета по приобретению товаров и материалов приведен в таблице 2.

Таблица 2 – Оформление поступления товаров и ТМЦ в ООО «Спецодежда» в 2018 году.

Наименование операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб	Количество, шт.
24.01.2018				
Поступление товаров и услуг 00000000016 от 24.01.2018 16:21:52 Поступление продукции по вх.д. от Илим ООО	43	60.01	11872,98	10,000
25.01.2018				

Окончание таблицы 2

Наименование операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб	Количество, шт.
Поступление товаров и услуг 000000000030 от 25.01.2018 15:30:08 Поступление продукции по вх.д. от Новосибирский филиал АО "ФГК"	43	60.01	11949,14	7,000
31.01.2018				
Поступление товаров и услуг 000000000035 от 31.01.2018 23:59:59 Поступление продукции по вх.д. от СПК (ткани Калинина)	43	60.01	4144,07	2,000
Поступление товаров и услуг 000000000039 от 31.01.2018 23:59:59 Поступление продукции по вх.д. от Шуйские ситцы	43	60.01	26306,15	10,000
Поступление товаров и услуг 000000000040 от 31.01.2018 23:59:59 Поступление продукции по вх.д. от Шуйские ситцы	43	60.01	53864,26	17,000
Поступление товаров и услуг 000000000041 от 31.01.2018 23:59:59 Поступление продукции по вх.д. от Шуйские ситцы	43	60.01	26832,04	55,000

Как можно видеть из таблицы 2, на счете 43 принимаются к учету:

- материалы для изготовления продукции (ткани хлопчатобумажные) от поставщика «Шуйские ситцы»;
- материалы для изготовления продукции (ткани смесовые и подкладочные) от поставщика СПК (ткани Калинина);
- обувь для перепродажи от поставщика ООО «Илим»;
- предметы спецодежды (перчатки, облитые латексом) от поставщика АО ФГК, Новосибирский филиал.

В 2017 году на предприятии для учета поступления товаров, приобретенных для перепродажи, совместно со счетом 43 «Готовая продукция» также использовался и счет 41 «Товары на складах». Примеры проводок, сделанных в организации в 2017 году, показаны в таблице 3.

Как можно видеть из таблицы 3, на счете 41 принимались к учету:

- предметы спецодежды, предназначенные для перепродажи (перчатки хлопчатобумажные, Красноярск) от поставщика «ЛидерТекс»;
- предметы спецодежды, предназначенные для перепродажи после нанесения вышитого логотипа, либо без него (костюмы защитные легкие мужские) от поставщика

Таблица 3 – Примеры оформления поступления товаров и ТМЦ в ООО «Спецодежда» в 2017 году

Наименование операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб	Количество, шт.
13.02.2017				
Поступление товаров и услуг 00000000032 от 13.02.2017 16:21:52 Поступление продукции по вх.д. от ИСС (ткани Москва)	43	60.01	17784,75	2,000
14.02.2017				
Поступление товаров и услуг 00000000038 от 14.02.2017 23:59:59 Поступление продукции по вх.д. от Шуйские ситцы	43	60.01	37578,08	10,000
02.03.2017				
Поступление товаров и услуг 00000000047 от 02.03.2017 23:59:59 Поступление продукции по вх.д. от ЛидерТекс (перчатки Красноярск)	41	60.01	1737,71	10
03.04.2017				
Поступление товаров и услуг 00000000053 от 03.04.2017 23:59:59 Поступление продукции по вх.д. от Спецобъединение Юго-Запад	41	60.01	16370,46	10,000
Поступление товаров и услуг 00000000054 от 03.04.2017 23:59:59 Поступление продукции по вх.д. от Шуйские ситцы	43	60.01	64348,53	10,000

На счете 43 принимались к учету:

— материалы для изготовления продукции (ткани флисовые) от поставщика ИСС (ткани Москва);

— материалы для изготовления продукции (ткани хлопчатобумажные) от поставщика «Шуйские ситцы»

Согласно отчету «Сводные проводки за 2017 год» [Приложение] в организации были оприходованы на счетах 43 и 41 следующие суммы:

Д 41.01 «Товары на складах» К 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 1753506,93 руб;

Д 43 «Готовая продукция» К 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 4157232,87 руб;

Отсутствие учета затрат на производство продукции либо ведение его не полностью,

и не по тем счетам, на которых он должен производиться, является серьезным несоответствием методов ведения бухучета на предприятии законодательным актам РФ и соответствующим ПБУ [2, 5, 10, 12], регулирующим данную область.

Для восстановления бухгалтерского учета и дальнейшего его достаточного и надлежащего ведения в ООО «Спецодежда», мы рекомендуем производить следующие операции:

1) Для ведения бухгалтерского учета в соответствии с законодательством по бухгалтерскому учету [2] мы рекомендуем производить отражение хозяйственных операций по производству и выпуску спецодежды в ООО «Спецодежда» с использованием следующих счетов:

- Счет 10 «Материалы»;
- Счет 20 «Основное производство»;
- Счет 26 «Общехозяйственные расходы»;
- Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»;
- Счет 43 «Готовая продукция»;
- Счет 44 «Расходы на продажу» [11].

Изменения в плане счетов в ООО «Спецодежда» необходимо закрепить в Учетной политике организации (Приложения В, Г).

2) Для обобщения информации о поступлении, наличии и выбытии материалов использовать счет 10 «Материалы». Аналитический учет по счету 10 «Материалы» вести по видам и наименованиям поступивших материалов [11].

К счету 10 «Материалы» открыть субсчет «Транспортно-заготовительные расходы», на котором в течение месяца учитывать расходы, непосредственно связанные с заготовлением и доставкой материально-производственных запасов [5, 11]

Так как поставщики ООО «Спецодежда» взаимодействуют с организацией на постоянной основе в течение нескольких лет, а их количество в основном неизменно, то было бы логичным учитывать поступившие материалы на счете 10 «Материалы» по фактической себестоимости приобретения, и стоимость транспортно-заготовительных расходов списывать на фактическую стоимость материалов в момент приобретения.

Мы рекомендуем вести учет поступления материалов по следующей схеме:

- Материалы принимаются к учету по цене поставщика по стоимости приобретения;
- Транспортно-заготовительные расходы на приобретение материалов списываются ежемесячно в полной сумме на счет 20 «Основное производство».

Подобное льготное списание разрешено для малых организаций Приказом Минфина России от 16.05.2016г. №64н, которым внесены поправки в ПБУ 5/01, 6/01, 14/2007, 17/02. В

соответствии с поправками расширяется круг упрощенных способов ведения бухучета для малого бизнеса и допускаются следующие методы ведения бухгалтерского учета для малых предприятий:

- оценка приобретенных МПЗ по цене поставщика;
- упрощенное списание МПЗ для управленческих нужд;
- микро-предприятия могут признавать затраты на производство и подготовку к продаже продукции и товаров в составе расходов по обычным видам деятельности сразу в полной сумме по мере их приобретения.
- единовременное списание стоимости производственного и хозяйственного инвентаря [13].

2. Для учета прямых затрат на производство готовой продукции использовать счет 20 «Основное производство». По дебету данного счета будут отражаться фактически понесенные затраты в течение отчетного периода (месяца) на основании первичных документов по расходу материалов, начислению и распределению оплаты труда, начислению износа основных средств, по денежным расходам [14] Начисление производить следующими проводками:

Дебет счета 20 «Основное производство» - Кредит счетов 10, 60, 69, 70, 96.

Для аналитического учета выпускаемой продукции на счете 20 создают субсчета, по всем видам выпускаемой продукции, например:

- субсчет «Жилет утепленный с логотипом»;
- субсчет «Куртка «Зима»;
- субсчет «Фартук с лого»

3. Для учета общепроизводственных и общехозяйственных расходов использовать один общий счет – счет 26 «Общехозяйственные расходы». По дебету на счете 26 будут собираться общехозяйственные расходы на производство продукции, расходы вспомогательных производств, косвенные расходы по управлению и обслуживанию основного производства, а также потери от брака [11]

Начисление производить следующими проводками:

Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы» - Кредит счетов 10, 60, 69, 70, 96.

На этом счете должно происходить обобщение дополнительных затрат на производство. В совокупности со счетом 44 «Расходы на продажу» они будут формировать комплекс счетов по учету затрат на производство и реализацию.

В таблице 4 приведен пример учетных записей для ООО «Спецодежда» по порядку оформления поступления материалов и дополнительных расходов по данным оборотно-сальдовой ведомости за март 2018г. по предлагаемому нами варианту с использованием

счетов 10, 20, 26.

Таблица 4 – Порядок оформления хозяйственных операций по счетам 10, 20, 26.

Содержание хозяйственной операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма операции, руб.
Приняты к учету товарно-материальные ценности (ткани и фурнитура для изготовления изделий)	10	60.01	162891,14
Приняты к учету суммы за доставку ТМЦ от поставщиков услуг	10 субсчет «ТЗР»	60.01	16815,90
Отпущены по учетной стоимости материалы для производства изделий	20.01	10	162891,14
В конце месяца списана сумма отклонений от учетной стоимости материалов	20.01	10 субсчет «ТЗР»	16815,90
Приняты к оплате счета поставщиков за электроэнергию и общехозяйственные расходы:			
Аренда	26.02	60	49426,07
Услуги связи	26.02	60	2176,3
Начислена заработная плата сотрудникам основного производства (швейных цехов)	26.01	70	12000*7= 84000
Начислены страховые взносы с заработной платы работников, подлежащие перечислению в ФОМС, ФСС, на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве	26.01	69	84000 * 30,2% = 25368
Списаны в конце месяца общехозяйственные расходы на себестоимость продукции	20.01	26.01	49426,07 + 2176,3 = 51602,37

1.3 Калькулирование себестоимости произведенной продукции

Калькулирование фактической себестоимости продукции является составной частью производственного учета. [15]

Порядок бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ или услуг регулируют ПБУ 10/99 и Инструкцией к плану счетов. [11] Но в этих документах установлены лишь общие правила и не учтена отраслевая специфика. Поэтому организация вправе определять методы и приемы учета и калькуляций самостоятельно, исходя из особенностей своего технологического процесса, структуры

производства и прочих факторов, учитывая действующие отраслевые инструкции. Формы смет и калькуляционных карт должны быть утверждены в Учетной политике организации [16].

Под калькулированием себестоимости понимается исчисление себестоимости произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

На уровень себестоимости продукции оказывают влияние различные факторы:

- факторы, не зависящие от работы предприятия: уровень цен на материалы и оборудование, транспортные тарифы, налоги и сборы;
- факторы внутрипроизводственные, такие как: степень использования сырья и материалов, техническая оснащенность предприятия оборудованием; система организации производства и труда; устранение или сокращение непроизводительных расходов и потерь [17].

В ООО «Спецодежда» фактически используется метод определения себестоимости готовой продукции, достаточно близкий к котловому методу калькулирования.

Элементы калькулирования присутствуют, так как в ООО «Спецодежда» производятся определенные расчеты для подсчета расхода материально-производственных запасов на изготовление единицы продукции. Данные расчеты производятся в ручном режиме, путем составления сметы расходов на производство отдельной единицы продукции для определенного клиента и конкретного заказа. Смета расходов представляет собой папку с документами, в которые могут входить карточка клиента с указанием наименования предприятия, описание заказа (наименование товара, заказанного к производству, количество единиц, размеры); расчет стоимости материалов и услуг для одной единицы продукции, включающий в себя предполагаемую стоимость затрат ткани, количество фурнитуры и ее цену, а также стоимость оплаты труда раскройщицы и швеи. Папка с документами также может включать рисунок готового изделия, образец ткани, использованной для производства данного изделия.

Таким образом, можно отметить, что на предприятии присутствует процесс калькулирования затрат на производство продукции, но он недостаточно точно отражает возникающие затраты, и совсем не учитывает, например, общехозяйственные и общепроизводственные расходы, что может приводить к ошибкам в ведении бухгалтерского учета на предприятии [8]. Калькулирование используется только для определения выручки по сделанному заказу. Сам процесс калькулирования в ООО «Спецодежда» не ведется.

Мы рекомендуем ввести систему калькулирования себестоимости в ООО «Спецодежда» и использовать ее на постоянной основе. В систему должны входить плановые калькуляции на выпускаемые изделия по всему ассортименту продукции ООО

«Спецодежда». Для выполнения этой задачи мы предлагаем вести учет затрат позаказным методом с применением специальных калькуляционных форм, которые позволят с достаточной степенью точности и достоверности распределять фактические прямые и косвенные расходы, и определять себестоимость единицы продукции.

Позаказный метод калькулирования применяется при производстве продукции в определенном количестве, от одного предмета до партии товаров, то есть в виде заказа на производство. [18]. Этот метод может применяться в единичном либо мелкосерийном производстве на небольших предприятиях; при выполнении работ по договорам подряда (возмездного оказания услуг) [19]

При использовании позаказного метода затраты учитываются в соответствии со сметой (калькуляцией), составляемой к конкретному заказу или группе однородных заказов. Формы смет и калькуляционных карт организация разрабатывает самостоятельно, и затем утверждает их в своей учетной политике.

В смете (калькуляционной карте) должны содержаться:

- наименование и описание продукции, производственных услуг (работ),
- перечень сырья, материалов, других затрат, необходимых для выполнения заказа.

Нами были разработаны ряд калькуляционных карт по выпускаемым изделиям ООО «Спецодежда», которые учитывают как материально-производственные затраты на производство, включающие в себя расход и стоимость тканей, дополнительных материалов и фурнитуры, так и общепроизводственные и общехозяйственные расходы на производство, расходы на электроэнергию, коммерческие расходы на продажу продукции и расходы на содержание и обслуживание производственного оборудования.

Калькуляции составлены с учетом норм технологического проектирования швейной промышленности [20] и методических указаний по составлению калькуляций в промышленности [21].

Ниже приведен расчет себестоимости для изделия "Жилет утепленный с логотипом", размерный ряд с 44 по 52р.р., женский, с вышитым логотипом.

1) Произведем расчет стоимости материалов, необходимых для изготовления изделия «Жилет утепленный с логотипом» (таблица 5).

Таблица 5 – Затраты на материалы для изготовления изделия «Жилет утепленный с логотипом»

Наименование материалов	Единица измерения	Норма расхода на единицу продукции	Цена за единицу измерения, руб.	Сумма затрат
Ткань смесовая	п.м.	1,2	70	84
Синтепон	п.м.	1	58	58
Ткань подкладочная	п.м.	1	40	40
Нитки	бобины	0,1	50	5
Фурнитура:				
Замок	шт.	1	70	70
Логотип	шт.	1	145	145
Итого				402
Транспортно-заготовительные расходы		3%		12,06
Итого стоимость материалов:				414,06

Транспортно-заготовительные расходы по нормам [20] составляют 3-5% от стоимости основных материалов. Их размер зависит от условий транспортировки и ее дальности. В организации ООО «Спецодежда» доставка приобретенных материалов осуществляется за свой счет. Часть товарно-материальных ценностей, а именно фурнитура, нитки и частично ткани, приобретаются у поставщиков, находящихся в г. Красноярске, их доставка осуществляется силами директора и менеджеров компании с использованием личного транспорта. Большая же часть ТМЦ, представляющая собой ткани и дополнительные материалы для пошива (например, синтепон), а также готовые изделия, приобретаемые для комплектации заказов, либо для обработки их в целях придания индивидуальности, приобретаются у поставщиков, находящихся за пределами г. Красноярска (например, гг. Иваново, Москва). Доставка товаров от этих поставщиков осуществляется транспортными компаниями, чьи услуги ООО «Спецодежда» также оплачивает самостоятельно. На основании этих данных прием ТЗР в размере 3% от стоимости приобретенных материалов [21]:

$$\text{ТЗР} = \text{С/ст} * 3\% / 100 = (402 * 3) / 100 = 12,06 \text{ руб.}$$

2) Произведем расчет основной заработной платы (Озп)

При использовании сдельной формы оплаты труда в зависимости от выработки оплата начисляется за каждое изделие в определенной сумме, исходя из фактора затраченного времени, необходимого для изготовления изделия [21].

Минимальная заработная плата (МинЗП) в 2017 году составляла 10592 рубля, средний фонд рабочего времени (Фрв) – 160 часов в месяц, соответственно, средняя заработная плата (СрЗПч) в час будет равна:

$СрЗПч = \text{МинЗП} / \text{Фрв} = 10592 / 160 = 66,2 \text{ руб.}$

Основная заработная плата за 3,7 часа (см. таблицу 6) рабочего времени:

$ЗПо = 66,2 * 3,7 = 244,94 \text{ руб.}$

Основная заработная плата за пошив жилета – 244,94 рубля.

3) Произведем расчет электроэнергии, необходимой для работы швейного оборудования в цехах и на остальные потребности основного производства (таблица 6)

Таблица 6 – Топливо и энергия на технологические нужды

Класс оборудования	Мощность двигателя	Цена 1 кВт	Время использования оборудования час.	Сумма затрат, руб
Аутога а 8700h прямострочная промышленная швейная машина для средних и тяжелых материалов	0,8	4,08	2,5	10,2
Оверлок промышленный Juki МО-6814S-ВЕ6-44Н/G44/Q143 четырёхниточный	0,5	4,08	0,5	2,0
Утюг для парогенератора STB- 200	2,6	4,08	0,2	0,8
Итого:			3,7	15,1

4) Дополнительная заработная плата (ЗПд) производственных рабочих составляет 10-15% от основной заработной платы [19]. В нашем примере возьмем 10%:

$ЗПд = 244,94 * 10\% = 24,49 \text{ рубля.}$

5) Отчисления на социальные нужды:

22% - на обязательное пенсионное страхование;

5,1% - на обязательное медицинское страхование;

2,9% - обязательное социальное страхование в связи с временной нетрудоспособностью

0,2% - обязательное социальное страхование от несчастного случая и профессиональных заболеваний [2,10]

Сумма отчислений на социальные нужды: $244,94 * 30,2\% = 81,37 \text{ руб.}$

6) Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования (РСЭО).

В этой статье учитываются разнородные затраты: на текущий ремонт оборудования; на амортизацию оборудования; на эксплуатацию оборудования (стоимость смазочных, обтирочных и прочих вспомогательных материалов, необходимых для ухода за оборудованием и содержанием его в рабочем состоянии); на износ малоценных и быстроизнашивающихся инструментов и приспособлений [22]. Расходы на амортизацию оборудования мы из расчета исключаем, так как швейное оборудование, используемое в

цехах для пошива изделий (швейные и вышивальные машины) уже полностью амортизировано, но продолжает использоваться в производстве.

Примем расходы на содержание и эксплуатацию оборудования (РСЭО) в размере 20% от основной заработной платы производственных рабочих:

$$\text{РСЭО} = \text{ЗПо} * 0,2 = 244,94 * 0,2 = 48,99 \text{ руб.}$$

7) Цеховая себестоимость (ЦС) составляет:

$$\text{ЦС} = 402 + 12,06 + 15,10 + 244,94 + 24,49 + 81,37 + 48,99 = 828,95 \text{ рубля.}$$

8) Общехозяйственные расходы примем равными 20% от основной заработной платы производственных рабочих [22]:

$$\text{ОХР} = 244,49 * 0,2 = 48,99 \text{ руб.}$$

9) Производственная себестоимость (ПРС/ст) составляет:

$$\text{ПРС/ст} = \text{ЦС} + \text{ОХР} = 828,95 + 48,99 = 877,94 \text{ рубля.}$$

10) Коммерческие (внепроизводственные - ВПР) расходы примем за 3% от производственной себестоимости продукции: в организации ООО «Спецодежда» доставка изготовленной продукции в пределах города покупателям не осуществляется. В случае, если продукция отправляется за пределы города Красноярска, транспортные расходы также несет покупатель. В единичных случаях доставку производят менеджеры компании на личном автотранспорте директора предприятия, поэтому можно заложить на транспортно-заготовительные расходы 3 % от стоимости основных материалов [23] (Ссм)

$$\text{ВПР} = 877,94 * 0,03 = 26,34 \text{ руб.}$$

11) Полная себестоимость производства жилета составляет:

$$\text{С/ст} = \text{ПРС/ст} + \text{ВПР} = 877,94 + 26,34 = 904,27 \text{ рубля.}$$

Таблица 7 – Калькуляция полной себестоимости изделия "Жилет утепленный с логотипом".

Статья расходов.	Сумма, руб.
Сырье и материалы.	414,06
Топливо и энергия на технические нужды.	15,10
Основная заработная плата производственных рабочих	244,94
Дополнительная заработная плата производственных рабочих	24,49
Отчисления на социальные нужды	81,37
Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования.	48,99
Цеховая себестоимость	828,95
Общехозяйственные расходы.	48,99
ИТОГО: Производственная себестоимость	877,94
Внепроизводственные расходы (коммерческие)	26,34
ВСЕГО: Полная себестоимость	904,27

Калькуляцию полной себестоимости жилета утепленного с логотипом можно посмотреть в таблице 7. Калькуляции на другие изделия находятся в Приложении Д.

Аналитический учет для каждого отдельного вида продукции (открытого заказа) необходимо вести на счете 20 «Расходы на производство» по субсчетам, отражающим наименование выпускаемой продукции. Например:

Дебет счета 20 субсчет 01

— отражены затраты на изделие «Жилет утепленный с логотипом»

Дебет счета 20 субсчет 02

— отражены затраты на изделие «Фартук смесовый с логотипом»

Прямые затраты, которые непосредственно связаны с выполнением заказа, будут отражаться по дебету счета 20 («нужный субсчет») в корреспонденции со счетами учета расходов. При этом необходимо сделать проводки:

Дебет счета 20 «Основное производство» субсчет «Жилет утепленный с логотипом»

Кредит счета 10 «Материалы», 26 «Общехозяйственные расходы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

— отражены прямые затраты на выполнение заказа по пошиву изделия "Жилет утепленный с логотипом" для ООО «Заказчик» (сырье и материалы, услуги сторонних организаций, связанные с выполнением заказа, оплата труда производственных рабочих).

Расходы, учитываемые на счете 26 «Общехозяйственные расходы», будут ежемесячно списываться в дебет счета 20 «Основное производство», с распределением по субсчетам по каждому заказу пропорционально базе распределения расходов. Базой распределения предлагается установить сумму заработной платы рабочих основного производства. Выбранную базу распределения необходимо закрепить в учетной политике для целей бухучета (п. 7 ПБУ 1/2008) [2].

Отнесение косвенных расходов на себестоимость продукции отражается проводкой:

Дебет счета 20 «Основное производство» субсчет «Жилет утепленный с логотипом»

Кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы»,

— учтены в составе производственных затрат на выполнение заказа по пошиву изделия "Жилет утепленный с логотипом" общехозяйственные расходы.

Для результативного использования метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции организация должна детально проанализировать процессы изготовления продукции и обозначить объекты учета затрат. Трудозатратность методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции компенсируется получением детальной информации, которая помогает в решении насущных вопросов. [16,18]

2. Учет отпуска и реализации готовой продукции

2.1 Учет отпуска готовой продукции

Готовая продукция – конечный продукт производственного процесса предприятия.[] Иными словами, готовой продукцией признается часть материально-производственных запасов, предназначенная для продажи, представляющая собой конечный результат производственного цикла. [24] Аналитический учет готовой продукции осуществляется по отдельным ее видам и местам хранения таким же образом, как и учет материалов.

В ООО «Спецодежда» процесс производства продукции сопровождается необходимостью хранения ее на складе до передачи заказчику в течение определенного периода времени. Основанием для оприходования продукции на склад служат накладные на передачу готовой продукции в места хранения (унифицированная форма N МХ-18). Накладная составляется в двух экземплярах материально ответственным лицом, которое передает готовую продукцию на склад. Один экземпляр остается у передающей стороны, другой получает принимающая сторона. [11]

По накладным в месте хранения готовой продукции должен вестись журнал учета поступления продукции и товарно-материальных ценностей в местах хранения (унифицированная форма № МХ-5). [5]

Выпущенные и сданные на склад готовые изделия должны отражаться в производственном отчете, состоящем из трех разделов. [5]. В первом разделе отчета приводятся данные о движении материалов (наименование, единица измерения, цена, остаток на начало отчетного периода, приход и расход материалов за отчетный период, остаток материалов на конец отчетного периода). Во втором разделе приводятся данные о получении материалов со склада и отпуске их в производство, с определением счетов бухгалтерского учета и производственных заказов. В третьем разделе отражаются данные об объемах готовой продукции. [5]

В ООО «Спецодежда» для хранения готовой продукции отдельных складских помещений не предусмотрено, что объясняется небольшими размерами самого предприятия; экономией расходов на помещениях, оформленных в аренду; а также величиной партий изготавливаемой спецодежды, которые не требуют наличия больших складских помещений или затрат на отдельного работника, ответственного за складское хранение. Материалы и производственные запасы, приобретенные для изготовления продукции, находятся в цехах, в которых производятся работы по пошиву спецодежды. Соответственно, доступ к материалам имеют все работники предприятия и посторонние лица, которые могут попасть в помещения, что может привести к хищениям и порче материалов и готовой продукции.

Функции основного склада готовой продукции выполняет отдельное помещение, расположенное в зале выставочных образцов, где также производится розничная торговля спецодеждой. Небольшие заказы для выдачи заказчику могут быть перенесены в помещение, в котором находятся менеджеры по продаже товаров предприятия, при договоренности с заказчиком о каких-либо особых условиях выдачи готовой продукции.

Отметим, что бухгалтерский учет товаров позволяет осуществлять контроль за их наличием, сохранностью, правильным документальным оформлением [25].

Учет готовой продукции может вестись по плановой либо фактической себестоимости. При учете товаров по фактической себестоимости стоимость реализованных товаров может определяться: по себестоимости каждой единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО). [5]

В случае учета товаров по продажной стоимости с обособленным учетом торговой наценки, себестоимость реализованных товаров определяется путем расчета торговой наценки, приходящейся на остаток товаров на складах (прилавках), не реализованных на конец отчетного периода.

Так как в ООО «Спецодежда» учет производства продукции не ведется, рассмотрим существующие в бухгалтерской практике методы ведения учета готовой продукции на предприятиях и оценим их достоинства и недостатки.

Учет готовой продукции возможен тремя способами (ПБУ 5/01 от 09.06.2001г.).

1 способ – по производственной себестоимости. В стоимость готовой продукции включаются лишь прямые затраты (метод директ-костинг). Этот метод используют в основном на массовом мелкосерийном производстве, при небольшом номенклатурном ассортименте. Учет при этом ведется по производственной себестоимости, а общехозяйственные и общепроизводственные расходы списывают в конце периода пропорционально выбранного показателя, например, фонду оплаты труда производственных рабочих или объему выручки [5, 26].

2 способ – по фактической себестоимости. Способ включает совокупность всех затрат за учетный период. Метод в основном применяется при небольшом ассортименте выпуска продукции. Учет отклонений в этом случае ведется на субсчете 2 счета 43 «Готовая продукция». При использовании метода учета по фактической себестоимости выпуск готовой продукции и поступление на склад отражают следующими записями: [5, 27]

Д 43.1 «Готовая продукция по учетной стоимости»

К 20 «Основное производство» субсчет 1 «Жилет утепленный с логотипом»

900,00 – Сдана на склад готовая продукция по фактической стоимости

Учет отклонений от плановой стоимости оформляются следующим образом:

Д 43.2 «Отклонение в стоимости готовой продукции»

К 20 «Основное производство» субсчет 1 «Жилет утепленный с логотипом»
«Отклонения»

100,00 – Списаны отклонения от учетной стоимости сданной на склад готовой продукции, рассчитанные последним днем месяца.

На наш взгляд, данный способ является более трудоемким и сложным для ведения бухучета на небольшом предприятии, чем следующий, который мы рассмотрим – учет по нормативной себестоимости с использованием счета 40 «Выпуск продукции».

3 способ – по нормативной (учетной) себестоимости. При этом способе определяют отклонения плановой стоимости от фактической стоимости за учетный период, возможно по каждому наименованию номенклатуры выпускаемой продукции. Учет готовой продукции по плановой себестоимости применяется в тех случаях, когда организации необходимо определять финансовый результат от основной деятельности в течение месяца. [13,15]. Также необходимость ведения учета по нормативной стоимости может быть обусловлена тем, что в момент выпуска фактическая себестоимость произведенной продукции чаще всего неизвестна, так как не начислена зарплата и взносы, амортизация и прочее. Для расчета и отражения отклонений в себестоимости используют счет 40 «Выпуск продукции».

Данный вариант ведения мы считаем наиболее удобным для ООО «Спецодежда» в силу технологических особенностей данного предприятия, большого ассортимента выпускаемой продукции и необходимости определять финансовый результат от деятельности ООО «Спецодежда» в течение месяца.

Таким образом, после рассмотрения всех возможных методов ведения бухгалтерского учета готовой продукции мы рекомендуем производить учет готовой продукции в ООО «Спецодежда» с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Для надлежащего ведения учета выпуска готовой продукции в ООО «Спецодежда» рекомендуем производить следующие операции:

1) Для синтетического учета готовой продукции рекомендуем использовать активный инвентарный счет 43 «Готовая продукция». По дебету счета будет учитываться готовая продукция по нормативной (плановой) себестоимости. [11]

2) Готовые изделия, приобретенные для комплектации (стоимость которых не включается в себестоимость продукции предприятия) или в качестве товаров для продажи, учитывать на счете 41 «Товары». [11]

3) Аналитический учет лучше вести по плановой себестоимости, так же как и текущий синтетический учет. Учет выпуска готовой продукции производить с использованием счета

40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Это необходимо закрепить в учетной политике, так как на данный момент счет 40 не является счетом, разрешенным к использованию Учетной политикой ООО «Спецодежда».

Это активно-пассивный счет, и в конце месяца на нем определяются отклонения между нормативной (плановой) и фактической себестоимостью изделий, как положительные, так и отрицательные. [11. 24] По дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» будет отражаться фактическая себестоимость изделий, а по кредиту — нормативная, или плановая, себестоимость.

В течение месяца на нормативную (плановую) себестоимость приходуемых готовых изделий в бухгалтерском учете производят следующую запись:

Дебет счета 43 «Готовая продукция»

Кредит счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

— на сумму нормативной или плановой себестоимости. [28]

В конце месяца определяется фактическая себестоимость выпущенных из производства готовых изделий. Она списывается следующим образом:

Дебет счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Кредит счета 20 «Основное производство» субсчет «Жилет утепленный с логотипом»

— на сумму фактической себестоимости выпущенной продукции.

После отражения указанной записи сальдо по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» покажет отклонения между фактической и плановой себестоимостью продукции. Если сальдо дебетовое, то произошел перерасход, который списывается на счет 90.02 «Себестоимость продаж»: [28]

Дебет счета 90.02 «Себестоимость продаж»

Кредит счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

— на сумму отклонения между фактической и плановой себестоимостью.

Если сальдо по кредиту счета кредитовое, то произошла экономия, которая также списывается на счет 90.02 «Себестоимость продаж» методом «красное сторно»: [11]

Дебет счета 90.02 «Себестоимость продаж»

Кредит счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

— на сумму отклонения между фактической и плановой себестоимостью

Ежемесячно счет 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" закрывается, поэтому остатка на начало следующего месяца он не имеет. [11]

Использование счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" в учетной практике имеет как положительные, так и отрицательные стороны. Так, например, при применении этого счета отпадает необходимость в составлении отдельных трудоемких расчетов отклонений

фактической себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам по выпущенной, отгруженной и реализованной продукции, поскольку выявленные отклонения по готовым изделиям сразу списываются на счет 90.02 «Себестоимость продаж».

Пример оформления операций хозяйственной жизни ООО «Спецодежда» на материалах оборотно-сальдовой ведомости за март 2018г. по предлагаемому нами варианту с использованием счетов 40, 43 приведен в таблице 8.

Таблица 8 - Оформление хозяйственных операций по учету.

Содержание хозяйственной операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма операции, руб.
1. Сдана на склад готовая продукция (изделие «Жилет утепленный с логотипом») по учетной стоимости	43.1	40.1	$904,27 * 10 = 9042,7$
2. Списана реализованная готовая продукция «Жилет утепленный с логотипом»), по плановой себестоимости	90.2	43.1	9042,7
3. Списаны фактические затраты на производство изделия «Жилет утепленный с логотипом»	40.1	20.1	$943,53 * 10 = 9435,3$
4. Списаны отклонения от учетной стоимости оприходованной готовой продукции	90.02	40.1	$(943,53 - 904,27) * 10 = 392,6$

Таким образом, мы оформили изготовление и поступление на склад ООО «Спецодежда» партии из 10 изделий «Жилета утепленного с логотипом». В учетных записях будет отражено поступление на склад 10 готовых изделий по плановой себестоимости, продажа партии этого изделия покупателю, далее на счете 40 мы выявили перерасход после списания фактических затрат со счета 20, и перерасход был списан на счет 90.2 «Себестоимость продаж», а счет 40 был закрыт.

Продажа товаров сопровождается расходами, связанными с продажей. Под расходами на продажу понимаются: [29]

1) для организаций, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, – это расходы, связанные с реализацией продукции. В них могут входить расходы на упаковку изделий на складах готовой продукции; расходы на рекламу; представительские расходы. [10, 12]

2) для торговых организаций – это все расходы, связанные с продажей товаров (издержки обращения). Например: расходы на перевозку товаров; расходы на оплату труда; расходы на аренду; расходы на рекламу; [10]

Для учета расходов, связанных с продажей готовой продукции, товаров, работ, услуг

предназначен счет 44 «Расходы на продажу», на котором обобщается информация о расходах, связанных с продажей готовой продукции, товаров, работ, услуг. [30]

При учете расходов на продажу организациям необходимо обособленно (на отдельном субсчете или аналитическом счете) учитывать расходы на рекламу, так как они будут формировать облагаемую базу по налогу на рекламу. [31]

Осуществление расходов на продажу отражается бухгалтерской записью:

Дебет счета 44 «Расходы на продажу»

Кредит счета 10 «Материалы»

– отражены расходы по упаковке отгруженных товаров;

Дебет счета 44 «Расходы на продажу»

Кредит счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

– оплачены выполненные для нужд организации работы (оказанные услуги);

Дебет счета 44 «Расходы на продажу»

Кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

– произведены отчисления в социальные фонды ФСС, ФОМС, ПФР;

Дебет счета 44 «Расходы на продажу»

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

– начислена заработная плата работникам. [11]

Для сбора затрат на производство и коммерческих расходов в ООО «Спецодежда» используется счет 44 «Издержки обращения в организациях, осуществляющих торговую деятельность». По дебету счета 44 в ООО «Спецодежда» отражаются транспортные расходы на приобретение товаров, расходы на аренду помещения, расходы на услуги связи, начисленная заработная плата и страховые взносы, расходы на содержание офиса и выставочного зала [31]. В конце года вся сумма затрат списывается на дебет счета 90.07.1 «Расходы на продажу по деятельности с основной системой налогообложения». Примеры движения расходов по счету 44 приведены в таблице 9.

Таблица 9 – Оформление издержек обращения в ООО «Спецодежда».

Наименование операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб
19.02.2018			
Поступление доп. расходов 000000000009 от 16.02.2018 12:00:02	43	60.01	1368,22
Доп.расходы от Азбука доставки			
16.04.2018			

Окончание таблицы 9

Наименование операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб
Поступление доп. расходов 00000000019 от 16.04.2018 17:00:57 Доп.расходы от Деловые линии (транспортная компания)	43	60.01	2149,15
31.01.2018			
Поступление товаров и услуг 00000000001 от 31.01.2018 23:59:59 обслуживание нежилого помещения по вх.д. от ВГТРК ФГУП "Всероссийская государственная телевизионная и радиовещательная компания" осн аренда	44.01	60.01	37573,93
28.02.2018			
Поступление товаров и услуг 00000000056 от 28.02.2018 12:00:04 услуги связи по вх.д. от Игра-сервис	44	60.01	660,71
Поступление товаров и услуг 00000000057 от 28.02.2018 12:00:04 услуги связи по вх.д. от Игра-сервис	44	60.01	661,70
31.05.2018			
Начисление зарплаты работникам 00000000001 от 01.05.2018 12:00:00 Оплата труда	44.01	70	9000
Начисление налогов (взносов) с ФОТ 00000000001 от 31.05.2018 23:59:59 Расчеты по социальному страхованию	44.01 44.01 44.01 44.01	69.01 69.03.1 69.02.7 69.11	522,00 918,00 3960,00 36,00

Таким образом, мы видим, что по 44 счету в ООО «Спецодежда» проходит оплата за аренду производственного, офисного и торгового помещений организации, расходы на связь и интернет для офисных и торговых помещений, начисление заработной платы всем работникам организации и расчеты по социальному страхованию.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов суммы расходов на продажу подлежат единовременному либо частичному списанию на счет 90 «Продажи» в конце отчетного периода. [11] Все остальные расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ и услуг ежемесячно относятся на себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг).

На производственных предприятиях, кроме расходов, связанных с производством продукции, возникают также расходы, связанные с ее отгрузкой и реализацией. Эти расходы называются коммерческими (внепроизводственными) и вместе с производственной себестоимостью составляют полную себестоимость продукции. [28] Все выявленные коммерческие расходы распределяют между реализованной продукцией и остатком

неотгруженной (нереализованной) продукции. При этом коммерческие расходы, относящиеся к реализованной продукции, в бухгалтерском учете списываются записью:

Дебет счета 90.02 «Продажи»

Кредит счета 44 «Расходы на продажу»

Коммерческие расходы, относящиеся к остатку неотгруженной (нереализованной) продукции, остаются на счете 44 «Расходы на продажу», а при составлении баланса отражаются по статье «Прочие запасы, затраты». [10]

Таким образом, на производственных предприятиях всегда возникает переходящий остаток коммерческих расходов, который необходимо учитывать при последующем их распределении. Вместе с тем в распределении коммерческих расходов возникают две стадии: на первой стадии производится распределение их между отдельными видами продукции, а на второй — между реализованной продукцией и остатком неотгруженных, еще нереализованных изделий. [32, 33]

Основанием для списания готовой продукции служат документы на отгрузку, квитанции о приеме продукции другими предприятиями или расчетные документы.

Первичными документами для отражения операций по отгрузке и реализации в ООО «Спецодежда» являются счет – фактуры, товарно-транспортные накладные, товарные накладные, универсальные передаточные документы (УПД). [34]

Оптовый отпуск товаров заказчику производится в момент покупки товаров и оформляется записями, пример которых приведен в таблице 10.

Таблица 10 – Пример оформления отпуска товара покупателю в ООО «Спецодежда»

Наименование операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб	Количество, шт.
27.12.2018				
Реализация товаров и услуг 00000282 от 27.12.2018 12:00:00 Реализация товаров	90.02.1	43	3178,26	3,000
Реализация товаров и услуг 00000283 от 27.12.2018 12:00:01 Реализация товаров	90.02.1	43	211883,84	200,000
Реализация товаров и услуг 00000284 от 27.12.2018 12:00:02 Реализация товаров	90.02.1	43	31782,58	30,000
16.01.2018				
Реализация товаров и услуг 00000000002 от 16.01.2018 12:00:01 Реализация товаров	62.01	90.01.1	17540,00	

Окончание таблицы 10

Наименование операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб	Количество, шт.
18.01.2018				
Реализация товаров и услуг 000000000004 от 18.01.2018 11:52:23 Реализация товаров	62.01	90.01.1	2630,00	

Унифицированная форма документа, на основании которого производится отгрузка продукции покупателю, не утверждена. В качестве такого документа может быть использована накладная на отпуск материалов на сторону (форма № М-15), товарно-транспортная накладная (форма № ТОРГ-12) или форма, самостоятельно разработанная организацией с учетом требований ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете». [2,3]

Если учет готовой продукции ведется по плановой себестоимости, то при ее отгрузке производится бухгалтерская запись:

Дебет счета 90 «Продажи» Кредит счета 43 «Готовая продукция» на сумму отгруженной покупателю продукции

На основании документов на отпуск готовой продукции составляется журнал учета расхода продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения. [5]

2.2 Учет финансового результата от реализации продукции

Основным показателем финансово-хозяйственной деятельности предприятия является финансовый результат, который можно представить как увеличение (уменьшение) стоимости собственного капитала организации за отчетный период. Финансовый результат складывается из доходов и расходов организации по всем видам деятельности за отчетный период. [21]

В систему счетов, отражающих финансовые результаты деятельности предприятия за отчетный год, входят три накопительных счета: 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки». Итоговым среди них является счет 99 «Прибыли и убытки». [22]

Финансовый результат деятельности организации формируется накопительным путем в течение всего года на счете 99 «Прибыли и убытки». Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период и показывает конечный финансовый результат отчетного периода. Сальдо как разница между суммами оборотов может быть дебетовым (конечный финансовый результат - убыток) или кредитовым (прибыль). В балансе оно записывается в пассиве, при этом убыток отражается со знаком минус. [22]

Учет доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности, и определение

финансового результата по ним ведется на счете 90 «Продажи». Планом счетов предусмотрена возможность открытия субсчетов к счету 90 «Продажи»: [11]

— 90.01 «Выручка»: учитываются поступления активов, признаваемые выручкой;

— 90.02 «Себестоимость продаж»: учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 1 «Выручка» признана выручка.

— 90.03 «Налог на добавленную стоимость»: учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика).

— 90.09 «Прибыль/убыток от продаж»: предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. [11]

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи», кроме субсчета 90.09 «Прибыль/убыток от продаж», закрываются внутренними записями на субсчет 90.09 «Прибыль/убыток от продаж». При этом делаются следующие проводки: [11]

— Дебет счета 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кредит счета 90.02 «Себестоимость продаж», 90.03 «Налог на добавленную стоимость», 90.04 «Акцизы»;

— Дебет счета 90.01 «Выручка»

Кредит счета 90.09 «Прибыль /убыток от продаж».

Таким образом, остатки по субсчетам, открытым к счету 90 «Продажи», будут закрыты на конец года.

В ООО «Спецодежда» учет формирования финансовых результатов в организации ведется в соответствии с Положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ 9/99) «Доходы организации» и «Расходы организации» (ПБУ 10/99), [9,10] содержание которых соответствует Международным стандартам финансовой отчетности.

Финансовый результат от реализации товаров ООО «Спецодежда» выявляет на счете 90 «Продажи» в виде разницы между суммой выручки (за вычетом косвенных налогов) и полной фактической себестоимостью проданных товаров. [35]

По окончании каждого месяца исчисленный результат по продаже товаров списывается с субсчета 9 «Прибыль (убыток) от продаж» счета 90 на счет 99.01.1 «Прибыли и убытки». По окончании отчетного года суммы по субсчетам, открытым к счету 90, внутренними записями списываются на субсчет 9.

Проводки, которыми оформляется финансовый результат по результатам года в ООО «Спецодежда», собраны в таблице 11:

Таблица 11 – Оформление финансового результата в ООО «Спецодежда» в 2018 году.

№	Наименование операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб
	31.12.2018			
1	Регламентная операция 000000000072 от 31.12.2018 23:59:59 Определение финансовых результатов Прибыль (убыток) от продаж	99.01.1	90.09	198760,06
2	Регламентная операция 000000000074 от 31.12.2018 23:59:59 Заккрытие года	90.09	90.03	933978,89
3	Регламентная операция 000000000074 от 31.12.2018 23:59:59 Заккрытие года	90.09	90.07.1	705390,66
4	Регламентная операция 000000000074 от 31.12.2018 23:59:59 Заккрытие года	90.01.1	90.09	6122692,10
5	Регламентная операция 000000000074 от 31.12.2018 23:59:59 Заккрытие года	90.09	90.02.1	4403076,92

На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года отражаются:

— Прибыль или убыток от обычных видов деятельности - в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»;

— Сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц - в корреспонденции со счетом 91 «Прочие расходы и доходы»;

— Суммы начисленного условного расхода по налогу на прибыль, постоянных обязательств и платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций - в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

В текущей бухгалтерской отчетности финансовый результат определяется как остаток по счету 99 «Прибыли и убытки». [36]

По окончании отчетного года заключительными записями декабря сумма чистой прибыли (убытка), выявленная путем сопоставления оборота по дебету и оборота по кредиту на счете 99 «Прибыли и убытки», переносится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается и по состоянию на 1 января следующего за отчетным года сальдо не имеет. [36,37]

Отражение операций хозяйственной деятельности ООО «Спецодежда» по счету 99 «Прибыли и убытки» за 2018 год имеет следующий вид:

1) 31.01.2018:

Дебет счета 99.01.1

Кредит счета 90.09

280007,78 – отражен убыток от производственно-хозяйственной деятельности ООО «Спецодежда»

Дебет счета 99.01.1

Кредит счета 91.09

1590,00 – отражены прочие расходы

Ежеквартально на счете отражаются суммы исчисленного налога на прибыль в корреспонденции со счетом 68.04.1:

2) 31.03.2018:

Дебет счета 99.09

Кредит счета 68.02

- 0,96 – начислен налог на прибыль ООО «Спецодежда»

На 31.12.2018 на счете 99.09 в ООО «Спецодежда» была отражена последняя в 2018 году регламентная операция:

Дебет счета 99.01.1

Кредит счета 84.01

13841,61 - Отражена сумма чистой прибыли на основе заключительного оборота по отчётному году (декабрь).

Таким образом, ООО «Спецодежда» показала на конец 2018 года чистую прибыль в размере 13841,61 рубля. Отчет о финансовых результатах ООО «Спецодежда» находится в приложении Ж.

Однако, учитывая тот факт, что ООО «Спецодежда» занимается производственной деятельностью, но не ведет учет производственных операций, данные финансового отчета по форме № 2 вызывают обоснованные сомнения. Для дальнейшего анализа деятельности ООО «Спецодежда» нами были проведены исследования первичных документов предприятия и на их основании составлены расчетные проводки, учитывающие, по нашему мнению, процесс создания на предприятии готовой продукции, затраты на выпуск продукции и прибыль от ее продаж (таблица 12).

Таблица 12 - Финансовые результаты от деятельности по выпуску и реализации готовой продукции в ООО «Спецодежда»

Показатель	2017 г.	2018г.
Объем продаж, шт.	3287	3618
Выручка от продаж, руб.	2566068	3582145

Окончание таблицы 12

Показатель	2017 г.	2018г.
------------	---------	--------

Сумма НДС, руб.	461892	546429
Выручка за минусом НДС, руб.	2566068	3035716
Себестоимость продаж, руб.	2344419	2711548
Прибыль от продаж готовой продукции, руб.	221649	324168
Постоянные расходы	205774	235526

Основные бухгалтерские записи по учету финансовых результатов за 2018 год, которые мы составили при восстановлении учета по выпуску и продажам продукции в ООО «Спецодежда», имеют следующий вид:

1. Поступление выручки от продажи товаров

Дебет счета 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит счета 90.01.1 «Выручка от продаж по деятельности с основной системой налогообложения»

—Поступление выручки от продаж на сумму 3582145,00 руб.

2. Списание себестоимости продаж:

Дебет счета 90.02.1 «Себестоимость продаж по деятельности с основной системой налогообложения»

Кредит счета 43 «Готовая продукция»

—списана готовая продукция и товары при продаже на сумму 2711548,00 руб.

3. Начисление налога на добавленную стоимость:

Дебет счета 90.03 «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»

—начислен НДС на сумму 546429,00 руб.

4. Списание финансового результата от продажи продукции:

Дебет счета 90.09.01 «Прибыль (убыток) от продаж

Кредит счета 99.01.1 «Прибыли и убытки по деятельности с основной системой налогообложения»

—отражена прибыль от производственно-хозяйственной деятельности ООО «Спецодежда» в сумме 324168,00 руб.

Таким образом, по окончании отчетного периода ООО «Спецодежда» получила чистую прибыль [38] от выпуска и реализации продукции в размере 324168,00 рублей. рубля.

На основании составленных нами калькуляций выпускаемых изделий в ООО «Спецодежда» и изучения первичных учетных материалов предприятия за 2017 – 2018гг., а именно счет-фактур на продажу изготовленной продукции, книги продаж розничного участка, а также сопоставления данных счет-фактур с оборотно-сальдовыми ведомостями по счетам 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» нами были получены данные о

количестве продаж и об ассортименте продукции (приложение Е) в ООО «Спецодежда» за рассматриваемый период.

Так как целью данной работы является исследование учета выпуска и реализации готовой продукции, мы рассчитали сумму выручки от продаж изготовленной продукции, сумму причитающегося к получению налога на добавленную стоимость, сумму себестоимости продаж, и на основании этих данных заполнили отчет о финансовых результатах ООО «Спецодежда» за 2017 – 2018 гг., для дальнейшего анализа финансовых показателей ООО «Спецодежда» по выпуску и реализации готовой продукции (приложение Ж).

3 Анализ состава и структуры выпускаемой продукции

3.1 Анализ себестоимости продукции по элементам и статьям затрат

Себестоимость продукции является в первую очередь важнейшим обобщающим показателем финансово-хозяйственной деятельности любого предприятия. Исчисление этого показателя необходимо для оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики; определения рентабельности производства и отдельных видов продукции; осуществления внутрихозяйственного хозрасчета; выявления резервов снижения себестоимости; определения цен на продукцию; обоснования решений о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших. [36]

Себестоимость произведенной продукции представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию. [37,41]

Анализ себестоимости продукции имеет большое значение в системе управления затратами ООО «Спецодежда». Он позволяет изучить тенденции изменения ее уровня, установить отклонение фактических затрат от нормативных (стандартных) и их причины, выявить резервы снижения себестоимости продукции [38] и дать оценку работы предприятия по использованию возможностей снижения себестоимости продукции.

Эффективность системы управления затратами определяется следующими факторами: формой и методами учета затрат, применяемыми на предприятии; степенью автоматизации учетно-аналитического процесса на предприятии; состоянием планирования и нормирования уровня операционных затрат; наличием соответствующих видов ежедневной, еженедельной и ежемесячной внутренней отчетности об операционных затратах, позволяющих оперативно выявлять отклонения, их причины и своевременно принимать корректирующие меры по их устранению [39].

Источники информации: для анализа себестоимости продукции, выпускаемой ООО «Спецодежда», использовались подготовленные нами в п.1.3. данной работы калькуляции себестоимости продукции, а также данные синтетического и аналитического учета затрат ООО «Спецодежда» по счетам 43 «Готовая продукция» и 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». [40]

Объектами анализа себестоимости продукции в ООО «Спецодежда» были выбраны следующие показатели:

- полная себестоимость продукции в целом и по элементам затрат;
- уровень затрат на рубль выпущенной продукции;

— себестоимость отдельных изделий;

— отдельные статьи затрат; [41]

Общий анализ себестоимости продукции ООО «Спецодежда» начнем с анализа структуры и динамики общей суммы затрат в целом и по экономическим элементам (табл. 13). За базисные показатели мы взяли показатели работы предприятия за 2017 год. Фактические показатели – показатели отчетного периода 2018 года.

Таблица 13 – Анализ структуры и динамики затрат за производство продукции

Элементы затрат	Сумма, тыс. руб.			Структура затрат, %		
	2017г.	2018г.	+, -	2017г.	2018г.	+, -
Оплата труда	925,72	1086,2	+160,4	32,40	31,18	-1,22
Отчисления на социальные нужды	279,6	328,0	+48,5	9,78	9,42	-0,37
Материальные затраты	1232,1	1555,9	+323,8	43,12	44,66	+1,54
В том числе:						
- сырье и материалы	1180,2	1496,2	+315,9	41,31	42,94	+1,64
- электроэнергия	51,8	59,7	+7,9	1,82	1,71	-0,10
Амортизация	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Прочие затраты	419,9	513,9	+94,0	14,69	14,75	+0,06
Полная себестоимость	2857,2	3483,9	+626,7	100	100	0,0
В том числе:						
- переменные расходы	2605,7	3187,3	+581,6	91,20	91,49	+0,29
- постоянные расходы	251,5	296,7	+45,1	8,80	8,51	-0,29

Из данных, приведенных в таблице 11, можно отметить, что в 2018 году по сравнению с 2017 годом, все статьи затрат демонстрируют рост в стоимостных величинах. Показатели материальных затрат увеличились на 323,8 тыс. руб. и составили 1555,9 тыс. руб. Сумма начисленной оплаты труда выросла на 160,4 тыс. руб. и составила 1086,2 тыс. рублей. Однако в процентном соотношении доля заработной платы в общей сумме затрат снизилась на 1,22 пункта, и удельный вес заработной платы в структуре затрат составил 31,18 % против 32,40%. Соответственно, отчисления в ПФР, ФОМС и ФСС в денежных показателях выросли на 48,5 тыс. рублей до 328,0 тыс. рублей, и снизились в структурных показателях на 0,37 пункта с 9,78 в 2017 году до 9,42% в 2018 году.

Также можно отметить снижение относительных структурных показателей по

потребленной на производстве электроэнергии, что может говорить о снижении времени использования оборудования, или же о преобладании в выпуске изделий, требующих по сравнению с базисными показателями меньше времени на производство и обработку, то есть об увеличении в выпуске изделий, менее затратных по энергетическим ресурсам. Снижение времени работы на производстве соответственно приводит к снижению заработной платы в удельной себестоимости, так как в калькуляцию изделий заработная плата заложена в процентном соотношении ко времени работы, требующемуся на изготовление изделия. Соответственно, со снижением удельных показателей заработной платы снижаются и удельные показатели отчислений на социальные нужды, так как они исчисляются в процентном отношении к заработной плате.

Переменные расходы на изготовление продукции в 2018 году выросли с 2605,7 тыс. руб. на 581,6 тыс. руб. и составили 3187,3 тыс. рублей, постоянные расходы выросли по сравнению с 2017 годом на 45,1 тыс. руб. и составили 296,7 тыс. рублей. В структуре затрат переменные затраты составляют 91,49% в 2018 году, по сравнению с 2017 они незначительно выросли на 0,29 пункта, соответственно постоянные расходы также снизились на 0,29 пункта и составили 8,51%. Можно также отметить, что большую часть в себестоимости произведенной продукции составляют переменные расходы. Это говорит о значительной доле материальных затрат (44,66% в 2018 году) и затрат на оплату труда (31,18% в отчетном периоде) в себестоимости продукции в ООО «Спецодежда».

Амортизация оборудования в себестоимости продукции не учитывается, так как оборудование за время работы в ООО «Спецодежда» уже полностью самортизировано, но продолжает использоваться в производстве. Прочие затраты составили в отчетном периоде 14,75%, по сравнению с базовыми они показали очень незначительный рост на 0,06 пункта, что говорит о сохранении общей структуры затрат в рассматриваемый период. В абсолютных показателях прочие затраты увеличились на 94,0 тыс. руб. и составили 513,9 тыс. рублей. Их рост связан с общим увеличением выпуска продукции.

Общая сумма затрат на производство продукции может измениться из-за объема производства продукции; структуры продукции; уровня переменных затрат на единицу продукции; суммы постоянных расходов. При изменении объема производства продукции возрастают только переменные расходы (сдельная зарплата производственных рабочих, прямые материальные затраты, услуги); постоянные расходы (амортизация, арендная плата, повременная зарплата рабочих и административно-управленческого персонала, общехозяйственные расходы) остаются неизменными в краткосрочном периоде. [41]

Для выяснения влияния вышеперечисленных факторов проведем факторный анализ динамики затрат на производство продукции в ООО «Спецодежда».

Линия затрат при наличии постоянных и переменных расходов представляет собой уравнение первой степени [41]:

$$З_{общ} = \sum (ВВП_i * b_i) + A = \sum (ВВП_{общ} * Y_{дi} * b_i) + A, \quad (1)$$

где $З_{общ}$ — общая сумма затрат на производство продукции;

$ВВП$ — объем производства продукции (услуг);

b — уровень переменных расходов на единицу продукции (услуг);

A — абсолютная сумма постоянных расходов на весь выпуск продукции.

Исходные данные для факторного анализа общей суммы затрат в ООО «Спецодежда» с делением затрат на постоянные и переменные приведены в таблице 14.

Таблица 14 - Затраты на единицу продукции, руб.

Показатель		Уровень себестоимости, тыс. руб.				Объем производ- ства, ВВП
		Всего	В том числе			
			Переменные затраты		Постоянные затраты, А	
			общие, В	на единицу, bi		
1	Плановый (2017 год)	2857,23	2605,70	0,647	251,53	4025
2	Фактический (2018 год)	3483.93	3187.28	0.664	296.65	4800

Рассчитаем влияние факторов [40]:

1) Затраты по плану на плановый выпуск продукции:

$$З_{общ} = \sum (ВВП_{пл} * b_{пл}) + A_{пл} = (4025 * 0,647) + 251,53 = 2857,23 \text{ тыс. рублей.}$$

2) Затраты по плану, пересчитанному на фактический объем производства продукции при сохранении плановой структуры:

$$З_{КВПл} = \sum (ВВП_{пл} * b_{пл}) * K_{ВПл} + A_{пл} = (4025 * 0,647) * 1,19 + 251,53 = 3352,32 \text{ тыс. рублей.}$$

Где $K_{ВПл}$ = коэффициент выполнения плана по выпуску продукции:

$$K_{ВПл} = \frac{ВВП_{факт}}{ВВП_{пл}} = \frac{4800}{4025} = 1,19.$$

3) Затраты по плановому уровню на фактический выпуск продукции при фактической ее структуре:

$$З_{ВП} = \sum (ВВП_{факт} * b_{пл}) + A_{пл} = (4800 * 0,647) + 251,53 = 3358,95 \text{ тыс. рублей.}$$

4) Фактические затраты при плановом уровне постоянных затрат:

$$З_{В} = \sum (ВВП_{факт} * b_{факт}) + A_{пл} = (4800 * 0,664) + 251,53 = 3438,82 \text{ тыс. рублей.}$$

5) Фактические затраты отчетного периода:

$$З_{факт} = \sum (ВВП_{факт} * b_{факт}) + A_{факт} = (4800 * 0,664) + 296,65 = 3483,93 \text{ тыс. рублей.}$$

На основании проведенного факторного анализа [41] можно сделать следующие выводы:

- а) в связи с увеличением выпуска продукции в ООО «Спецодежда» в 2018 году на 19% ($K_{\text{ВП}} = 1,19$), сумма затрат увеличилась на 495,09 тыс. руб.:

$$\Delta Z_{\text{ВП}} = 3352,32 - 2857,23 = + 495,09 \text{ тыс. руб.};$$

- б) за счет изменения структуры продукции сумма затрат возросла на 3358,95 тыс. руб.:

$$\Delta Z_{\text{СТР}} = 3358,95 - 3352,32 = + 6,63 \text{ тыс. руб.}$$

Это свидетельствует о том, что в общем объеме производства ООО «Спецодежда» в 2018 году увеличилась доля затратоемкой продукции;

- с) из-за повышения уровня удельных переменных затрат общая сумма затрат увеличилась на 79,87 тыс. руб.:

$$\Delta Z_{\text{В}} = 3438,82 - 3358,95 = + 79,87 \text{ тыс. руб.}$$

- д) постоянные расходы выросли на 45,11 тыс. рублей, что также явилось одной из причин увеличения общей суммы затрат:

$$\Delta Z_{\text{А}} = 3483,93 - 3438,82 = + 45,11 \text{ тыс. руб.}$$

- е) Общие затраты на выпуск продукции в ООО «Спецодежда» увеличились в 2018 году по сравнению с плановыми показателями на 626,7 тыс. рублей.

$$\Delta Z_{\text{общ}} = 3483,93 - 2857,23 = + 626,7 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, общая сумма фактических затрат отчетного периода в ООО ТПП СВ превысила плановую на 626,7 тыс. рублей ($3483,93 - 2857,23$), или на 19%. Эти изменения произошли:

- за счет увеличения объема производства продукции и изменения ее структуры — на 495,08 тыс. руб., что составило 17,56% от общей суммы роста;
- за счет увеличения себестоимости продукции, как в части переменных (79,87 тыс.руб.), так и в части постоянных (45,11 тыс.руб.) расходов — на 124,9 тыс. рублей, или на 4,37% от плановой себестоимости продукции. [41]

Следующим шагом проведем анализ затрат на рубль произведенной продукции в ООО «Спецодежда» за период 2017-2018 гг. В процессе анализа будет изучено выполнение плана и динамика затратоемкости выпускаемой продукции. [42]

Затраты на рубль произведенной продукции, или затратоемкость, - это важный обобщающий показатель, характеризующий уровень себестоимости продукции в целом по предприятию. Исчисляется данный показатель отношением общей суммы затрат на производство и реализацию продукции к стоимости произведенной продукции в действующих ценах. При его уровне ниже единицы производство продукции является

рентабельным, при уровне выше единицы — убыточным [42].

Далее проанализируем изменение уровня продукции по отдельным элементам затрат и установим факторы изменения общей затратоемкости, отраженные на рисунке 3.



Рисунок 3 – Структурно – логическая модель факторного анализа затратоемкости продукции

Для установления факторов изменения уровня затратоемкости, отображенных на рисунке 3, используем следующую факторную модель [41]:

$$ЗЕ = \frac{З_{общ}}{ВП} = \frac{\sum(VBP_{общ} * УД_i * b_i) + A}{\sum(VBP_{общ} * УД_i * Ц_i)}, \quad (2)$$

где ЗЕ – затратоемкость продукции,

$З_{общ}$ – общая сумма затрат на производство и реализацию продукции,

$VBP_{общ}$ – изменение общего объема выпуска продукции,

$УД_i$ – изменение структуры продукции,

b_i – изменение уровня удельных переменных затрат,

$Ц_i$ – изменение уровня цен на продукцию,

A – изменение суммы постоянных затрат.

Для расчета вышеуказанных факторов используем способ цепной подстановки по

данным таблиц 12, 13 и наших расчетов уровня затратноемкости, приведенных выше.

Рассчитаем стоимость валового выпуска продукции в ООО «Спецодежда»:

а) Базовая величина валового выпуска продукции

$$\sum (VBP_{i0} * C_{i0}) = 3119,6 \text{ тыс. руб.}$$

б) Стоимость валового выпуска продукции фактически при базовой структуре и базовых ценах:

$$\sum (VBP_{i1} * C_{i0}) \pm \Delta BP_{стр} = 3212,5 \text{ тыс. руб.}$$

с) Стоимость валового выпуска продукции фактически по базовым ценам:

$$\sum (VBP_{i1} * C_{i0}) = 3205,9 \text{ тыс. руб.}$$

д) Стоимость валового выпуска продукции фактически по фактическим ценам:

$$\sum (VBP_{i1} * C_{i1}) = 4004,4 \text{ тыс. руб.}$$

Результаты произведенного анализа оформим в таблице 15.

Таблица 15 - Расчет влияния факторов на изменение суммы затрат на рубль произведенной продукции

Затраты на рубль продукции и	Расчет	Факторы				
		Объем производства	Структура производства	Уровень удельных переменных затрат	Сумма постоянных затрат	Отпускные цены на продукцию
ЗЕ ₀	2857,23/3119,6 = 91,59	Баз.	Баз.	Баз.	Баз.	Баз.
ЗЕ _{усл1}	3352,32/3212,53 = 104,35	Факт.	Баз.	Баз.	Баз.	Баз.
ЗЕ _{усл2}	3358,95/3205,9 = 104,77	Факт.	Факт.	Баз.	Баз.	Баз.
ЗЕ _{усл3}	3438,82/3205,9 = 107,27	Факт.	Факт.	Факт.	Баз.	Баз.
ЗЕ _{усл4}	3483,93/3205,9 = 108,67	Факт.	Факт.	Факт.	Факт.	Баз.
ЗЕ ₁	3483,93/4004,4 = 87,0					
ΔЗЕ _{общ} = 87,0-91,59 = - 4,59						
В том числе за счет:		+ 12,76	+ 0,42	+ 2,5	+ 1,4	- 21,67

Аналитические расчеты, приведенные в таблице 15, показывают, что размер затрат на рубль продукции в ООО «Спецодежда» за рассматриваемый период изменился за счет следующих факторов:

- увеличения объема производства продукции: 104,35 – 91,59 = + 12,76 коп.;
- изменения структуры производства: 104,77 – 104,35 = +0,42 коп.;
- уровня переменных затрат: 107,27 – 104,77 = + 2,5 коп.;
- размера постоянных затрат: 108,67 – 107,27 = + 1,4 коп.;
- повышения цен на продукцию: 87,0 – 108,67 = - 21,67 коп..

Итого полная сумма изменения затратноемкости выпускаемой продукции в ООО «Спецодежда» составила: + 12,76 + 0,42 + 2,5 + 1,4 – 21,67 = – 4,59 коп.

Из приведенных в таблице 14 данных видно, что положительное влияние на затратоемкость продукции в ООО «Спецодежда» оказало повышение отпускных цен на продукцию. Остальные факторы – увеличение объема выпуска продукции, рост цен на потребленные ресурсы и изменение структуры производства, оказали на затратоемкость продукции отрицательное влияние.

Теперь мы можем установить влияние исследуемых факторов на изменение суммы прибыли в ООО «Спецодежда». Для этого мы используем следующую модель зависимости суммы прибыли от факторов, влияющих на затратоемкость продукции [41]:

$$\Delta\Pi_{xi} = \Delta ZE_{xi} * \sum(V\Pi_{i1} * C_{i0}), \quad (3)$$

где $\Delta\Pi_{xi}$ - изменение суммы прибыли,

ΔZE_{xi} – абсолютные приросты затратоемкости продукции за счет каждого фактора,

$V\Pi_{i1}$ – фактический объем реализации продукции отчетного периода,

C_{i0} – цены базового периода.

Рассчитаем фактический объем реализации продукции в ООО «Спецодежда» отчетного периода в ценах базового периода:

$$\sum(V\Pi_{i1} * C_{i0}) = 2865 \text{ тыс. руб.}$$

Рассчитаем влияние объема выпуска продукции на изменение суммы прибыли:

$$+ 12,76 * 2865 / 100 = \text{— } 366 \text{ тыс. руб.}$$

Рассчитаем влияние изменения структуры продукции на изменение суммы прибыли:

$$+ 0,42 * 2865 / 100 = \text{— } 12 \text{ тыс. руб.}$$

Рассчитаем влияние уровня переменных издержек на единицу продукции на изменение суммы прибыли:

$$+ 2,5 * 2865 / 100 = \text{— } 72 \text{ тыс. руб.}$$

Рассчитаем влияние постоянных затрат на производство продукции на изменение суммы прибыли:

$$+ 1,4 * 2865 / 100 = \text{— } 40 \text{ тыс. руб.}$$

Рассчитаем влияние изменения уровня отпускных цен на продукцию на изменение суммы прибыли:

$$- 21,67 * 2865 / 100 = + 621 \text{ тыс. руб.}$$

Итого: изменение затратоемкости продукции в ООО «Спецодежда» в отчетном периоде на -4,59 привело к изменению суммы прибыли на $(-366 - 12 - 72 - 40 + 621) = 103$ тыс рублей.

На основании данных расчетов можно сделать вывод, что сумма прибыли возросла

исключительно за счет роста цен на продукцию ООО «Спецодежда». Фактор объема выпуска продукции отрицательно повлиял на сумму прибыли, что говорит о снижении выпуска высокорентабельной продукции и замене ее выпуском низкорентабельной продукции, а также об общем снижении объема выпуска продукции в сравнении с базисными показателями.

Следующим шагом анализа готовой продукции проведем анализ себестоимости отдельных видов продукции, выпускаемых в ООО «Спецодежда».

Для изучения причин изменения себестоимости проанализируем отчетные калькуляции по отдельным изделиям, сравним фактический уровень затрат на единицу продукции с плановым уровнем и по статьям затрат.

Для анализа влияния факторов первого порядка на изменение уровня себестоимости единицы продукции используем следующую факторную модель [41]:

$$Ci = \frac{Ai}{V\Pi_i} + b_i \quad (4)$$

где Ci — себестоимость единицы i -го вида продукции;

Ai — постоянные затраты, отнесенные на i -й вид продукции;

b_i — переменные затраты на единицу i -го вида продукции;

$V\Pi_i$ — объем выпуска i -го вида продукции в физических единицах (шт.)

Используя факторную модель изменения уровня себестоимости единицы продукции (4) и данные таблицы 16, произведем расчет влияния факторов на изменение себестоимости изделия «Жилет утепленный с логотипом» методом цепной подстановки.

Таблица 16 - Исходные данные для факторного анализа себестоимости изделия «Жилет утепленный с логотипом»

Показатель	Плановый	Фактический	Отклонение от плана
Объем выпуска продукции ($V\Pi$), шт.	200	230	+ 30
Сумма переменных затрат на одно изделие (b), руб.	15065	18195	+ 3130
Сумма постоянных затрат (A), руб.	829	864	+ 636
Себестоимость одного изделия (C), руб.	904	944	+ 39

$$C_0 = \frac{A_0}{V\Pi_0} + b_0 = \frac{15065}{200} + 829 = 904 \text{ руб.},$$

$$C_{\text{усл1}} = \frac{A_0}{V\Pi_1} + b_0 = \frac{15065}{230} + 829 = 895 \text{ руб.},$$

$$C_{\text{усл2}} = \frac{A_1}{V\Pi_1} + b_0 = \frac{18195}{230} + 829 = 908 \text{ руб.},$$

$$C_1 = \frac{A_1}{VBP_1} + b_1 = \frac{18195}{230} + 864 = 944 \text{ руб.}$$

По данным полученным в результате анализа, можно сказать, что себестоимость изделия «Жилет утепленный» в отчетном году по сравнению с плановым увеличилась на 40 рублей, и составила 944 рубля, отклонение от плановой стоимости составило +39 рублей. Сумма переменных затрат на выпуск данного изделия выросла на 3130 рублей, а сумма постоянных затрат увеличилась на 636 рублей.

Общее изменение себестоимости одного изделия «Жилет утепленный с логотипом» составляет:

$$\Delta C_{\text{общ}} = C_1 - C_0 = 944 - 904 = +40 \text{ рублей};$$

в том числе за счет изменения:

а) объема производства изделия «Жилет утепленный с логотипом»

$$\Delta C_{VBP} = C_{\text{усл1}} - C_0 = 895 - 904 = -9 \text{ рублей};$$

б) суммы постоянных затрат на изготовление изделия

$$\Delta C_a = C_{\text{усл2}} - C_{\text{усл1}} = 908 - 895 = +13 \text{ рублей};$$

в) суммы удельных переменных затрат

$$\Delta C_b = C_1 - C_{\text{усл2}} = 944 - 908 = +36 \text{ рублей}.$$

На основании данных в таблице 17 можно рассмотреть влияние таких факторов, как постоянные и переменные затраты на единицу выпуска продукции на отдельные виды продукции, производимые в ООО «Спецодежда».

Таблица 17 - Расчет влияния факторов первого порядка на изменение себестоимости отдельных видов продукции

Вид продукции	Объем производства продукции, шт.		Постоянные затраты на весь выпуск продукции, руб.		Переменные затраты на единицу продукции, руб.	
	баз	факт	баз	факт	баз	факт
Жилет утепленный с логотипом	200	230	97,9	108,4	806,3	835,1
Костюм с полукombineзоном ДОКА	175	120	172,1	190,5	1325,0	1381,9
Куртка утепленная СПРИНТ	40	60	217,1	240,3	2136,1	2181,1
Сарафан – фартук габардин	200	250	74,1	82,1	563,3	578,6
Халат КЛАССИК медиц.,жен.,муж.	230	280	92,7	102,6	741,2	749,8

По данным, приведенным в таблице 17, можно отметить рост как переменных, так и постоянных затрат по всем изделиям, выпускающимся в ООО «Спецодежда». Это говорит о повышении цен на исходное сырье и материалы, а также о повышении общего уровня заработной платы и прочих расходов. [43]

Далее произведем анализ себестоимости продукции по каждой статье затрат (таблица 18) на примере изделия «Жилет утепленный с логотипом».

Таблица 18 - Анализ себестоимости изделия по статьям затрат

Статья затрат	Затраты на изделие, руб.			Структура затрат, %		
	план	факт	+/-	план	факт	+/-
Сырье и основные материалы	414,06	422,3	8,24	45,79	44,76	-1,03
Топливо и энергия	15,1	15,61	0,51	1,67	1,65	-0,02
Заработная плата производственных рабочих	269,43	283,96	14,53	29,79	30,10	0,30
Отчисления на социальные нужды	81,37	85,76	4,39	9,00	9,09	0,09
Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	48,99	56,79	7,8	5,42	6,02	0,60
Общепроизводственные и общехозяйственные расходы	48,99	51,63	2,64	5,42	5,47	0,05
Прочие производственные расходы	-	-	-	-	-	-
Коммерческие расходы	26,34	27,48	1,14	2,91	2,91	0,00
Итого	904,28	943,53	39,25	100,00	100,00	0,00
В том числе:						
переменные	828,95	864,42	35,47	91,67	91,62	-0,05
постоянные	75,33	79,11	3,78	8,33	8,38	0,05

На основании данных таблицы 18 можно отметить, что наибольший удельный вес в составе себестоимости изделия «Жилет утепленный с логотипом» составляют материальные затраты: 45,79 % в 2017 году и 44,76 % в 2018 году, также отметим что значение показателя по этой статье снизилось по отношению к плановому на 1,03%, что составило 8,24 рубля, в денежных суммах с 414,06 до 422,3 рублей.

Заработная плата в составе затрат в отчетном периоде составляет 30,1% против 29,8% плановых показателей, что показывает небольшое снижение доли заработной платы в составе себестоимости изделия на 0,3 процентных пункта, или же на 14,53 рубля, с 269,43 рублей по плану до 283,96 в отчетном периоде.

Также можно отметить и небольшое снижение затрат на электроэнергию – на 0,02 процентных пункта в общем составе затрат – с 1,67% до 1,65%, хотя по физическим показателям отмечается небольшой рост показателя – на 0,51 рубля по отношению к плановым. Тот факт, что материальные затраты и электроэнергия в долевого отношении снизились, а в физическом отношении выросли, говорит о росте цен на сырье, материалы и электроэнергию, и об экономии их в процессе производства.

Заработная плата и социальные отчисления увеличились, заработная плата на 14,53

рубля, а отчисления на социальные нужды – на 4,39 рубля.

Приведенные данные показывают рост по всем статьям затрат и в особенности по материальным затратам и заработной плате производственного персонала, что подтверждает сделанные нами ранее выводы о повышении уровня этих позиций в общей сумме затрат за отчетный 2018 год.

Далее проведем анализ прямой заработной платы в ООО ТПП Спецодежда Веларика.

Прямые трудовые затраты занимают значительное место в себестоимости продукции и оказывают большое влияние на формирование ее уровня. Поэтому анализ динамики зарплаты на рубль продукции, ее доли в себестоимости продукции, изучение факторов, определяющих ее величину, и поиск резервов экономии средств по данной статье затрат в ООО «Спецодежда» имеют большое значение. [44]

Общая сумма прямой заработной платы (рис 4) производственных рабочих в ООО «Спецодежда» зависит от объема произведенной продукции, ее структуры и уровня затрат на отдельные изделия. Уровень затрат на отдельные изделия определяется уровнем оплаты труда за 1 чел.-час.

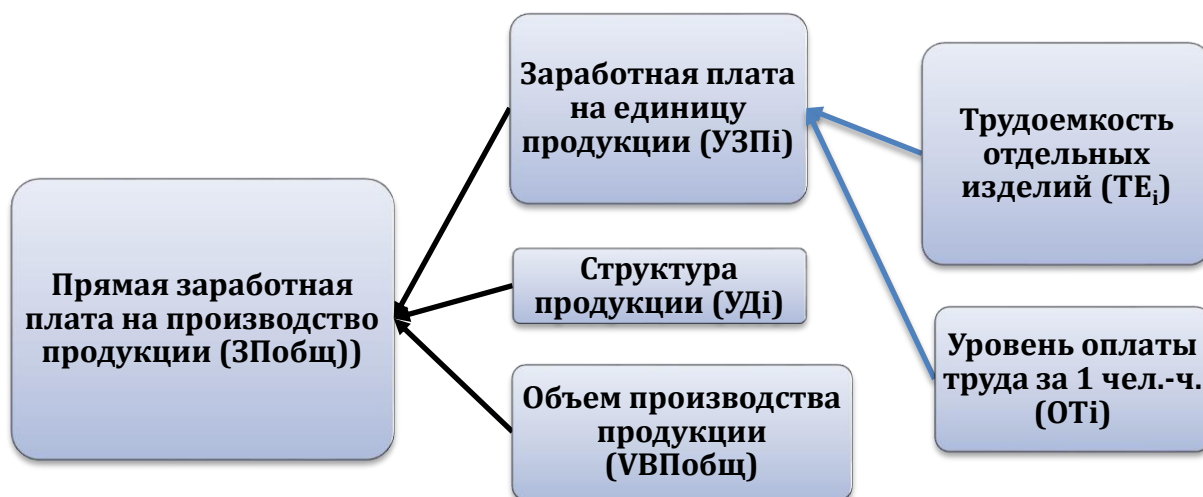


Рисунок 4 – Формирование заработной платы в ООО «Спецодежда»

В анализе прямой заработной платы в ООО «Спецодежда» мы будем использовать следующие факторные модели:

- а) общей суммы прямой заработной платы в целом по предприятию [41]:

$$ЗП_{общ} = \sum (ВВП_{общ} * У_{Ди} * ТЕ_i * ОТ_i) \quad (5)$$

где $ЗП_{общ}$ – прямая заработная плата на производство продукции,

$ВВП_{общ}$ – объем производства продукции,

$У_{Ди}$ – структура продукции,

TE_i – трудоемкость отдельных изделий,

OT_i – уровень оплаты труда за 1 чел.-час. [41]

б) суммы прямой заработной платы на весь объем производства i -го вида продукции:

$$ЗП = ВВП * TE * OT \quad (6)$$

где ЗП – прямая заработная плата на производство i -го вида продукции,

ВВП – объем производства i -го вида продукции,

TE – трудоемкость отдельных изделий,

OT – уровень оплаты труда за 1 чел.-час на производстве i -го вида продукции.

с) суммы прямой заработной платы на единицу продукции i -го вида: [41]

$$УЗП = TE * OT \quad (7)$$

где УЗП – заработная плата на единицу продукции,

ВВП – то же, что в формуле (6),

TE – то же, что в формуле (6),

OT – то же, что в формуле (6).

Вначале необходимо узнать, как изменилась себестоимость единицы каждого вида продукции за счет трудоемкости продукции и уровня среднечасовой оплаты труда (табл. 19).

Таблица 19 - Факторный анализ зарплаты в расчете на единицу продукции

Вид продукции	Удельная трудоемкость, чел.-ч		Уровень оплаты за 1 чел.-ч, руб.		Зарплата на единицу продукции, руб.		Отклонение от плана		
	базисн ая	фактиче ская	базисн ая	фактиче ская	базисн ая	фактиче ская	общее	В т.ч. за счет	
								трудоем кости	оплаты труда
Жилет утепленный с логотипом	3,7	3,7	66,2	69,8	244,9	258,1	13,2	0	13,2
Куртка утепленная «СПРИНТ»	8,2	8,2	66,2	69,8	542,8	572,1	29,3	0	29,3

Полученные данные показывают, что заработная плата на единицу продукции по анализируемым изделиям выросла исключительно из-за повышения уровня оплаты труда. Уровень трудоемкости на предприятии остался неизменным.

Определим влияние факторов на изменение суммы зарплаты на весь объем производства каждого вида продукции. Для анализа используем способ абсолютных разниц.

$$\Delta ЗП_{ВВП} = \Delta ВВП * TE_0 * OT_0 = (230-200) * 3,7 * 66,2 = 7348,2$$

$$\Delta ЗП_{ТЕ} = ВВП_1 * \Delta TE * OT_0 = 230 * (0) * 66,2 = 0$$

$$\Delta ЗП_{ОТ} = ВВП_1 * TE_1 * \Delta OT = 230 * 3,7 * (3,57) = 3038,0$$

Сумма зарплаты за производство изделия «Жилет утепленный с логотипом» составила $7348,2 + 3038 = 10384,2$ рубля. Из них 7348 руб. – изменение зарплаты за счет объема выпуска изделия, а 3038 руб. – за счет роста оплаты труда, связанного с изменением выпуска.

Общая сумма прямой заработной платы в целом по ООО «Спецодежда» (таблица 20) кроме данных факторов зависит и от структуры продукции. При увеличении доли более трудоемкой продукции она возрастает, и наоборот.

Таблица 20 - Общая сумма заработной платы на производство продукции

Показатель	Алгоритм расчета	Расчет	Сумма, тыс. руб.
$ЗП_0$	$\sum(VBП_{i0} * TE_{i0} * OT_{i0})$	$200*3,7*66,2 + 40*8,2*66,2$	70,7
$ЗП_{усл1}$	$ЗП_0 * IBП$	$70701,6*1,21$	85,6
$ЗП_{усл2}$	$\sum(VBП_{i1} * TE_{i0} * OT_{i0})$	$230*3,7*66,2 + 60*8,2*66,2$	88,9
$ЗП_{усл3}$	$\sum(VBП_{i1} * TE_{i1} * OT_{i0})$	$230*3,7*66,2 + 60*8,2*66,2$	88,9
$ЗП_1$	$\sum(VBП_{i1} * TE_{i1} * OT_{i1})$	$230*3,7*69,8 + 60*8,2*69,8$	93,7

Общий перерасход по прямой зарплате на весь выпуск продукции составляет 23 тыс. руб. ($93,7 - 70,7$), в том числе за счет:

— Увеличения объема выпуска продукции:

$$\Delta ЗП_{ВВП} = ЗП_0 - ЗП_{усл1} - ЗП_0 = 85,6 - 70,7 = + 14,8 \text{ тыс. руб.};$$

— Изменения структуры производства продукции:

$$\Delta ЗП_{СТР} = ЗП_{усл2} - ЗП_{усл1} = 88,9 - 85,6 = + 3,4 \text{ тыс. руб.};$$

— Снижения трудоемкости продукции:

$$\Delta ЗП_{ТЕ} = ЗП_{усл3} - ЗП_{усл2} = 88,9 - 88,9 = 0 \text{ руб.};$$

— повышения уровня оплаты труда

$$\Delta ЗП_{ОТ} = ЗП_1 - ЗП_{усл3} = 93,7 - 88,9 = + 4,8 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, по данным факторного анализа мы можем отметить, что произошел рост заработной платы по сравнению с базисными показателям на 23 тыс. руб. На увеличение суммы прямой заработной платы повлияло увеличение объема выпуска продукции, изменение структуры производства продукции и повышение уровня оплаты труда в связи с увеличением ставки заработной платы.

3.2 Анализ состава, структуры и резервов увеличения продаж готовой продукции

Объем производства и объем реализации продукции являются взаимозависимыми показателями. В условиях ограниченных производственных возможностей и ограниченного спроса предприятие должно производить только те товары и в таком объеме, которые оно может реализовать. [44]

Темпы роста объема производства и реализации продукции, повышение ее качества непосредственно влияют на величину издержек, прибыль и рентабельность предприятия. Поэтому анализ данных показателей имеет большое значение. [45]

Основные задачи анализа состава, структуры и продаж готовой продукции в ООО «Спецодежда»:

- оценка степени выполнения плана и динамики производства и реализации продукции в ООО «Спецодежда»;
- определение влияния факторов на изменение величины этих показателей;
- выявление внутрихозяйственных резервов увеличения выпуска и реализации продукции;
- разработка мероприятий по освоению выявленных резервов. [41]

Анализ состава и структуры готовой продукции в ООО «Спецодежда» начнем с изучения динамики выпуска и реализации продукции, расчета базисных и цепных темпов роста и прироста (таблица 21).

Таблица 21 - Динамика производства и реализации продукции

Год	Объем производства продукции в текущих ценах, тыс. руб.	Средний индекс цен на продукцию предприятия	Объем производства в ценах базисного года, тыс. руб.	Темпы роста		Объем реализации в ценах базисного года, тыс. руб.	Темпы роста	
				базисные	цепные		базисные	цепные
	х	х/у	у					
2017	3119,6	1	3119,6	1	1	2905,3	1	1
2018	4004,4	1,06	3774,3	1,21	1,21	2865,2	0,99	0,99

Из таблицы 21 видно, что в 2018 году объем производства вырос на 21 процент, а объем реализации снизился на 0,01 процента, то есть темп роста производства на 21% выше, чем темп роста реализации продукции. Это может говорить о накоплении на складах остатков нерезализованной продукции, не оплаченной покупателями.

Оценка выполнения плана по производству и реализации продукции за отчетный

период производится по методике, приведенной в таблице И1.

Из таблицы И1 видно, что за отчетный год план по выпуску готовой продукции перевыполнен на 21%, а по реализации недовыполнен на 1,4%, что также свидетельствует о росте остатков нереализованной продукции на складах ООО «Спецодежда». Эти данные подтверждают наши выводы, сделанные ранее, о снижении реализации готовой продукции на ООО «Спецодежда» в 2018 году, и об увеличении готовой продукции на складах организации.

Проанализируем ассортимент (приложение Е) ООО «Спецодежда» и структуру производства и реализации продукции на предприятии, которые оказывают большое влияние на результаты хозяйственной деятельности. [15,21]

Ассортимент — перечень наименований продукции с указанием ее выпуска по каждому виду. Различают полный (всех видов и разновидностей), групповой (по родственным группам) и внутригрупповой ассортимент продукции. [21]

Своевременное обновление ассортимента продукции с учетом изменения конъюнктуры рынка является одним из важнейших индикаторов деловой активности предприятия и его конкурентоспособности. [15]

При формировании ассортимента и структуры выпуска продукции предприятие должно учитывать, с одной стороны, спрос на данные виды продукции, а с другой — наиболее эффективное использование ресурсов, имеющихся в его распоряжении. Система формирования ассортимента включает в себя:

- определение текущих и перспективных потребностей покупателей;
- оценку уровня конкурентоспособности выпускаемой или планируемой к выпуску продукции;
- изучение жизненного цикла изделий на рынках, принятие своевременных мер по внедрению новых, более совершенных видов продукции и изъятие из производственной программы морально устаревших и экономически неэффективных изделий;
- оценку экономической эффективности и степени риска изменений в ассортименте продукции.

Обобщающую характеристику изменений ассортимента продукции дает коэффициент, уровень которого определяется следующим образом [41]:

$$K_{ac} = \frac{\text{Объем продукции, принятой в расчет}}{\text{Базовый объем производства (реализации) продукции}}, \quad (8)$$

где K_{ac} – коэффициент ассортимента.

В расчет данного коэффициента принимается фактический выпуск продукции в ООО

«Спецодежда» каждого вида в отчетном периоде, но не более базового (планового, прошлого периода) [41]. Рассчитаем его величину по данным таблицы 19:

$$K_{ac} = \frac{1606+1157}{2763} = 0,89$$

Судя по величине этого коэффициента, в ассортиментной политике ООО «Спецодежда» произошли заметные изменения, увеличился выпуск одних изделий и сократился выпуск других изделий. Увеличение объема производства по одним видам и сокращение по другим видам продукции приводит к изменению ее структуры, удельный вес одних видов продукции возрастает, а других уменьшается. [41]

Изменение структуры производства оказывает большое влияние на все экономические показатели: объем выпуска в стоимостной оценке, материалоемкость, себестоимость продукции, прибыль, рентабельность. Если увеличивается удельный вес более дорогой продукции, то объем ее выпуска в стоимостном выражении возрастает, и наоборот. То же происходит с размером прибыли при увеличении удельного веса высокорентабельной и, соответственно, при уменьшении доли низкорентабельной продукции. [41]

Проанализируем влияние структуры производства ООО «Спецодежда» на уровень объема выпуска, используя способ цепной подстановки и следующие модели для анализа [41] (9, 10, 11). Полученные данные занесем в таблицу К2.

$$ВП_{усл1} = \sum (ВВП_{факт.общ} * УД_{iфакт} * Ц_{iпл}), \quad (9)$$

$$ВП_{усл1} = \sum (ВВП_{факт.общ} * УД_{iфакт} * Ц_{iпл}), \quad (10)$$

$$\Delta ВП_{стр} = ВП_{усл1} - ВП_{усл2}, \quad (11)$$

где ВП – стоимость валового выпуска продукции;
ВВП – общий объем выпуска продукции в общем объеме производства;
УД_i – удельный вес i-го вида продукции в общем объеме производства;
Ц_i – цена i-го вида продукции.

Если бы объем производства равномерно увеличился на 19% ($K_{вп} = 1,19$) по всем видам продукции и не нарушилась сложившаяся структура [36], то общий объем производства в базисных ценах составил бы 3720,3 тыс. руб. При текущей структуре он выше на 54 тыс. руб. Это значит, что:

- А) увеличилась доля более дорогой продукции в общем ее выпуске;
- Б) в выпуске продукции появились новые изделия, которые не выпускались в

базисном периоде, за счет чего также произошло повышение показателей выпуска продукции в отчетном периоде.

Проанализируем положение товаров ООО «Спецодежда» на рынках сбыта и конкурентоспособность выпускаемой продукции.

От рынков сбыта зависят объем продаж, средний уровень цен, выручка от реализации продукции, сумма полученной прибыли. [46]

Из таблицы 22 видно, что за отчетный период спрос на продукцию и объем продаж изделий «Костюм с полукombineзоном ДОКА» и «Жилет утепленный с логотипом» увеличился, а уровень рентабельности у обоих изделий снизился, причем если у изделия «Жилет утепленный с логотипом» рентабельность, хоть и снизилась, но составляет 16,77%, то у костюма ДОКА, который был убыточным с уровнем рентабельности -19,62%, уровень убыточности еще и увеличился. Данный товар в списке продукции ООО «Спецодежда» является либо убыточным по затратам, либо недооцененным по отпускным ценам. [46]

Таблица 22 – Положение на рынке товаров отдельных изделий

Показатель	Период	
	2017	2018
Жилет утепленный с логотипом		
Объем реализации продукции, шт.	174	215
Цена единицы продукции, руб.	1101,69	1101,69
Себестоимость единицы продукции, руб.	904,27	943,50
Прибыль, руб.	34351,94	34011,91
Рентабельность, %	21,83	16,77
Костюм с полукombineзоном ДОКА		
Объем реализации продукции, шт.	124	140
Цена единицы продукции, руб.	1203,39	1203,39
Себестоимость единицы продукции, руб.	1497,12	1572,4
Прибыль, руб.	-36422,54	-51661,42
Рентабельность, %	-19,62	-23,47

Основываясь на результатах таблиц 22 и ЛЗ, выделяют четыре категории товаров: [38]
«звезды», которые приносят основную прибыль предприятию и способствуют экономическому росту; [38]

«дойные коровы» — эти товары переживают период зрелости, в незначительной степени способствуют экономическому росту, не нуждаются в инвестициях, приносят прибыль, которая используется на финансирование «трудных детей»; [41]

«трудные дети» — это, как правило, новые товары, нуждающиеся в рекламе, продвижении на рынок, не приносят пока прибыли, но в будущем могут стать «звездами»;

«мертвый груз», или «неудачники», — нежизнеспособные товары, не

способствующие экономическому росту, не приносящие прибыли. [41]

Такая группировка продукции предприятия позволит выбрать правильную стратегию, направленную на финансирование «трудных детей», которые в ближайшее время могут стать «звездами», на поддержку достаточного количества «звезд», которые призваны обеспечить долгую жизнь предприятия, и «дойных коров», способствующих финансированию «трудных детей». [41]

При этом нужно учитывать, на какой стадии жизненного цикла находится каждый товар на отдельных сегментах рынка: [41]

а) нулевая стадия — изучение и апробация идеи разработки нового товара, а потом и самого товара;

б) первая стадия (выпуск товара на рынок и внедрение) — выяснение, будет ли товар иметь успех на рынке; прибыль на этой стадии невысока, так как значительные средства расходуются на рекламу; [41]

в) вторая стадия (рост и развитие продаж) — товар начинает приносить прибыль, он быстро покрывает все издержки и становится источником прибыли, хотя требует еще больших затрат на рекламную поддержку его продвижения на рынке; [41]

г) третья стадия (зрелость) — товар имеет стабильный рынок, пользуется спросом и приносит регулярный доход, т.е. находится в самом прибыльном периоде, так как требует затрат не на продвижение на рынок, а только на рекламную поддержку его «известности»;

д) четвертая стадия (насыщение и спад) — вначале незаметное, а затем резкое сокращение объема продаж по предсказуемым и непредсказуемым причинам. Способность вовремя уловить и предвосхитить спад спроса на изделие путем его совершенствования или замены другим требует определенного мастерства. [41]

Под конкурентоспособностью продукции понимают характеристику продукции, которая отличает ее от товара-конкурента как по степени соответствия конкретной общественной потребности, так и по затратам на ее удовлетворение. [41]

Под конкурентоспособностью предприятия принято понимать его способность быть востребованным и успешным на рынке, соперничать с конкурирующими фирмами и получать больше экономических выгод по сравнению с компаниями-поставщиками схожей продукции[43].

Иными словами, конкурентоспособность — это свойство товара, услуги, субъекта рыночных отношений выступать на рынке наравне с присущими там аналогичными товарами, услугами или конкурирующими субъектами рыночных отношений» [41, 43йф].

Оценка конкурентоспособности продукции основывается на исследовании потребностей покупателя и требований рынка. Чтобы товар удовлетворял потребности

покупателя, он должен соответствовать определенным параметрам: [46]

- техническим (свойства товара, область его применения и назначения);
- эстетическим (внешний вид товара);
- эргономическим (соответствие товара свойствам человеческого организма);
- нормативным (соответствие товара действующим нормам и стандартам);
- экономическим (уровень цен на товар, сервисное его обслуживание, размер средств, имеющихся у потребителя для удовлетворения данной потребности) [47]

Методика анализа конкурентоспособности продукции рассмотрена на рисунке 5[41].

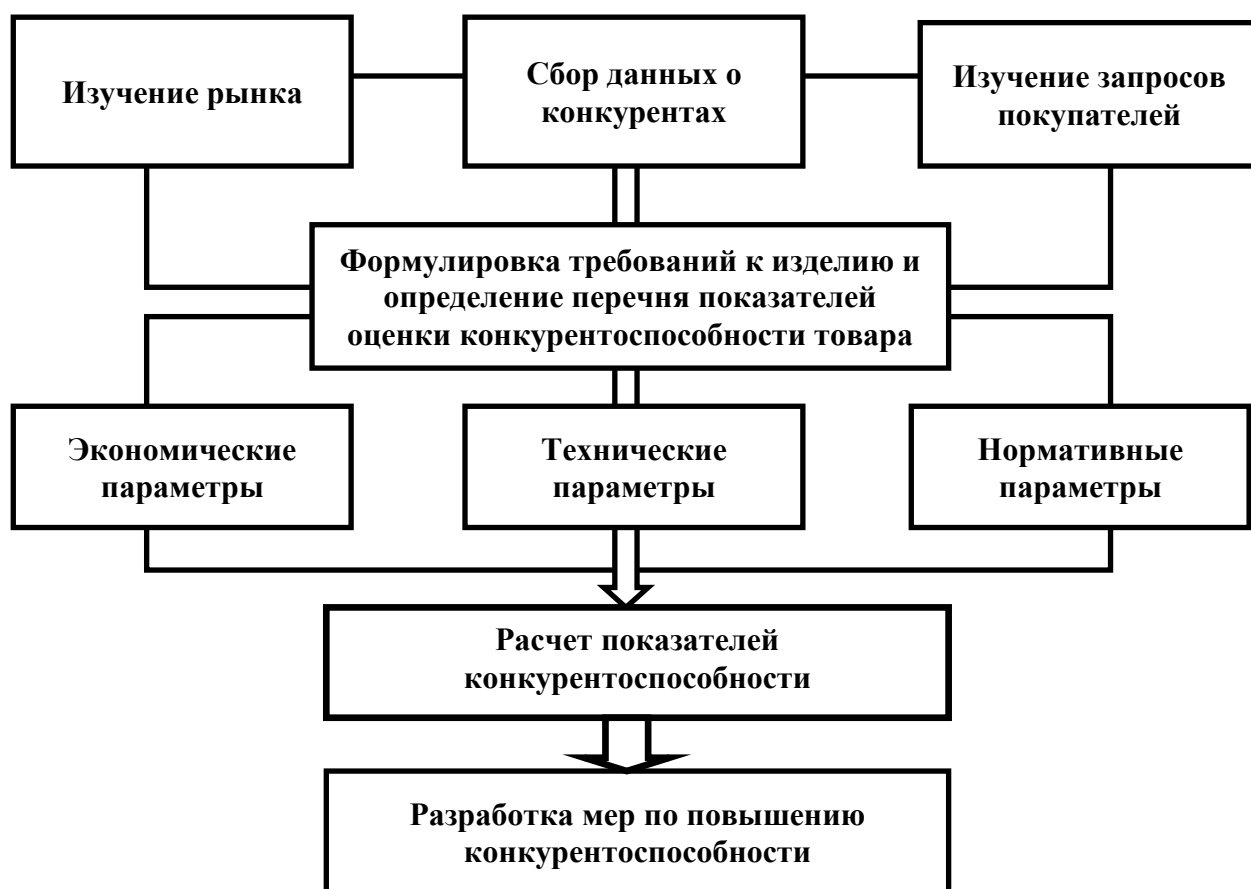


Рис. 5 - Блок-схема анализа конкурентоспособности продукции

Для оценки конкурентоспособности продукции по этой методике необходимо сначала изучить рынок выпускаемой продукции и сопоставить параметры анализируемого изделия и товара-конкурента.

Проведем анализ конкурентоспособности ООО ТПП Спецодежда Веларика по средним ценам в г. Красноярске и сравним с ценами на товары предприятия – ближайшего конкурента. (таблица М4).

На основании данных таблицы М4 можно сделать выводы о положении ООО «Спецодежда» на рынке спецодежды в г. Красноярске. По ряду позиций продукция ООО

«Спецодежда» является конкурентоспособной в сравнении с ценами на продукцию компании-конкурента и со средними ценами по отрасли в г. Красноярске. Например, позиция «рабочий халат мужской», «рабочий халат женский» - цены на эту позицию в сравнении со средним уровнем составляют 92,9% и 101,7% соответственно. Продукция из категории «Спецодежда для пищевого производства» также является конкурентоспособной в ценовой категории на рынке г. Красноярска. Но на ряд товаров в ООО «Спецодежда» цены можно считать заниженными по сравнению со средними, или с ценами предприятия-конкурента. Так, утепленная одежда категории «Зима», а именно куртки утепленные и костюмы, в сравнении со средними ценами рынка спецодежды г. Красноярска показывают в среднем около 80 % от средней цены на эти позиции, что может говорить о слишком низкой цене на эти товары в ООО «Спецодежда». Однако в сравнении с ценой предприятия-конкурента цены на эти товары практически не различаются, так что рост цены на эти позиции представляется нецелесообразным в ближайшей перспективе.

Также существует и ряд товаров, цены в ООО «Спецодежда» на которые достаточно сильно отличается как от средней цены по рынку в г. Красноярске, так и от цены предприятия – конкурента на эту позицию. Так, цена на рабочий костюм с брюками «Стандарт» в ООО «Спецодежда» составляет всего 68,8% от средней цены по рынку и 61% от цены ближайшего конкурента, что говорит о необходимости пересмотреть ценовую политику в отношении этого изделия. Повышение цены на него будет целесообразным и принесет ощутимую экономическую выгоду.

Также есть и изделия, цены на которые существенно выше средних цен по рынку и цен ближайшего конкурента. Цена на позицию «Халат женский медицинский» составляет 120,39% по сравнению со средними ценами в г. Красноярске, цена на колпаки поварские составляет 127,32% от средней цены и 171% от цены ближайшего конкурента. По данным позициям необходимо пересмотреть как ценовую политику, так и их себестоимость, а по результатам необходимо привести цены на эти изделия в соответствие с рыночными запросами, снизив себестоимость его изготовления, либо отказаться от его выпуска, так как данные изделия скорее всего не будут приносить прибыли, в связи с наличием на рынке подобных изделий в более конкурентной ценовой позиции.

Для проведения анализа факторов и резервов увеличения выпуска и реализации продукции, необходимо сделать следующие шаги: изучить динамику и выполнение плана по выпуску и реализации продукции, а затем установить факторы изменения ее объема. [41]

Изменение объема реализации продукции зависит от следующих факторов:

- изменение объема выпуска товарной продукции;
- изменение остатков нереализованной продукции. [41]

В свою очередь, изменение объема выпуска товарной продукции зависит от изменения объема выпуска валовой продукции и изменения остатков незавершенного производства. Изменение остатков нереализованной продукции зависит от изменения остатков готовой продукции на складах предприятия и изменения остатков отгруженной продукции. [43].

Анализ реализации продукции проведем, исходя из того, что выручка на предприятии определяется по отгрузке продукции. В этом случае баланс продукции будет иметь следующий вид: [43]

$$\text{ГПН} + \text{ВП} = \text{РП} + \text{ГПК}, \text{РП} = \text{ГПН} + \text{ВП} - \text{ГПК} \quad (12)$$

где ГПН — остатки готовой продукции на складах на начало периода,

ГПК — остатки готовой продукции на складах на конец периода,

ВП — стоимость выпуска продукции в отчетном периоде;

РП — объем реализации продукции за отчетный период;

Расчет влияния данных факторов на объем реализации продукции производится сравнением фактических уровней факторных показателей с базисными данными и вычислением абсолютных и относительных приростов каждого из них (таблица 23).

Таблица 23 – Анализ факторов изменения объема реализации продукции

Показатель	Стоимость продукции в плановых ценах, тыс.руб.		Изменение объема реализации	
	план	факт	тыс.руб.	%
Остаток готовой продукции на начало года	0	554	554	-1379,9
Выпуск продукции за год	3120	3774	655	-1631,9
Остаток готовой продукции на конец года	554	1527	974	-2427,5
Реализация продукции	2905	2865	-40	100,0

По данным таблицы 23 можно отметить, что реализация продукции в отчетный период в плановых ценах снизилась на 40 тыс.руб., а выпуск продукции в отчетный период по сравнению с плановым в плановых ценах увеличился на 655 тыс. руб. Остаток готовой продукции на конец года по сравнению с плановым показателем увеличился почти в 3 раза. По приведенным данным можно сказать, что объем выпуска продукции за год в ООО «Спецодежда» показывает заметный рост в плановых ценах, и серьезное падение реализации продукции, которое выражается как в уменьшении продаж товаров, так и увеличении

остатков готовой продукции на складах. Это подтверждает наши выводы, сделанные ранее, об увеличении объема производства в ООО «Спецодежда» и значительном снижении объема продаж. Данный факт является негативным фактором в оценке деятельности ООО «Спецодежда», так как может говорить о падении спроса на товары предприятия, отсутствии заказов на производство продукции, либо на неправильную ценовую и маркетинговую политику предприятия. Все вместе в ближайшей перспективе может привести к снижению рентабельности продаж, увеличению затрат и снижению прибыли, серьезным убыткам в деятельности предприятия.

3.3 Анализ финансового результата от производства продукции

Основную часть прибыли ООО «Спецодежда» получает от реализации продукции. Таким образом, выпуск и реализация готовой продукции будут являться целью нашего анализа. В процессе анализа будет изучена динамика, выполнение плана прибыли от реализации продукции в ООО «Спецодежда» и определены факторы изменения ее суммы.

Основные факторы, влияющие на сумму прибыли, отражены на рисунке 6.



Рисунок 6. Факторы, влияющие на сумму прибыли от реализации продукции

Основные источники информации, использованные для анализа финансового результата от выпуска продукции и ее реализации - это данные аналитического бухгалтерского учета ООО «Спецодежда» по счету 90 субсчет 01 «Выручка по деятельности с основной системой налогообложения», субсчет 02 «Себестоимость продаж по деятельности с основной системой налогообложения», субсчет 03 «Налог на добавленную стоимость», субсчет 07 «Расходы на продажу по деятельности с основной системой налогообложения», субсчет 09 «Прибыль/убыток от продаж», счет 99 субсчет 01 «Прибыли и убытки по деятельности с основной системой налогообложения».

Прибыль от реализации продукции в целом по предприятию зависит от следующих факторов: [41]

- 1) объема реализации продукции (ВРП);
- 2) структуры товарной продукции
- 3) уровня средней цены реализации (c_i);
- 4) общей суммы переменных затрат на единицу продукции (b_i);
- 5) общей суммы постоянных затрат отчетного периода по каждому отдельному виду продукции (А).

Прибыль рассчитывается по следующей формуле:[43]

$$\Pi = \text{ВРП} * (c - b) - A \quad (13)$$

где Π – прибыль от реализации продукции,
ВРП – объем реализации продукции,
 c – отпускная цена на продукцию
 b – удельные переменные затраты на выпуск продукции,
 A – общая сумма постоянных затрат.

Изменение объема реализации продукции может оказывать как положительное, так и отрицательное влияние на сумму прибыли. Увеличение объема продаж рентабельной продукции приводит к увеличению прибыли. Если же продукция является убыточной, то при увеличении объема реализации происходит уменьшение суммы прибыли. [43]

Себестоимость продукции (переменные и постоянные затраты) обратно пропорциональна прибыли: снижение себестоимости приводит к соответствующему росту суммы прибыли, и наоборот. [43]

Изменение уровня среднереализационных цен прямо пропорционально прибыли: при увеличении уровня цен сумма прибыли возрастает, и наоборот. [43]

Рассчитаем влияние этих факторов на сумму прибыли от реализации изделия "Жилет утепленный с логотипом" способом цепной подстановки, используя данные, приведенные в таблице 24.

Таблица 24 – Данные для факторного анализа прибыли по изделию "Жилет утепленный с логотипом"

Показатель	Значение показателя	
	Плановый, t_0	Фактический, t_1
Объем реализации продукции, шт.	174	215
Цена единицы продукции, руб.	1101,7	1101,7
Себестоимость изделия, руб.	904,3	943,5
В том числе переменные затраты	829,0	864,42
Сумма постоянных расходов, руб.	13102	17009
Прибыль, руб.	34348	34013

$$\Pi_0 = \text{ВРП}_0 * (\text{ц}_0 - \text{b}_0) - \text{А}_0 = 174 * (1101,7 - 829) - 13102 = 34348 \text{ руб.};$$

$$\Pi_{\text{усл1}} = \text{ВРП}_1 * (\text{ц}_0 - \text{b}_0) - \text{А}_0 = 215 * (1101,7 - 829) - 13102 = 45529 \text{ руб.};$$

$$\Pi_{\text{усл2}} = \text{ВРП}_1 * (\text{ц}_1 - \text{b}_0) - \text{А}_0 = 215 * (1101,7 - 829) - 13102 = 45529 \text{ руб.};$$

$$\Pi_{\text{усл3}} = \text{ВРП}_1 * (\text{ц}_1 - \text{b}_1) - \text{А}_0 = 215 * (1101,7 - 864,4) - 13102 = 37918 \text{ руб.};$$

$$\Pi_1 = \text{ВРП}_1 * (\text{ц}_1 - \text{b}_1) - \text{А}_1 = 215 * (1101,7 - 864,4) - 17009 = 34011 \text{ руб.}.$$

Общее изменение прибыли составляет

$$\Delta \Pi_{\text{общ}} = \Pi_1 - \Pi_0 = 34011 - 34348 = -337 \text{ руб.}$$

В том числе за счет изменения:

А) количества реализованной продукции

$$\Delta \Pi_{\text{ВРП}} = \Pi_{\text{усл1}} - \Pi_0 = 45529 - 34348 = + 11181 \text{ руб.};$$

Б) Цены реализации

$$\Delta \Pi_{\text{ц}} = \Pi_{\text{усл2}} - \Pi_{\text{усл1}} = 45529 - 45529 = 0 \text{ руб.};$$

В) Удельных переменных затрат

$$\Delta \Pi_{\text{б}} = \Pi_{\text{усл3}} - \Pi_{\text{усл2}} = 37918 - 45529 = -7611 \text{ руб.};$$

Г) Суммы постоянных затрат

$$\Delta \Pi_{\text{А}} = \Pi_1 - \Pi_{\text{усл3}} = 34011 - 37918 = -3907 \text{ руб.}$$

Таким образом, можно сказать, что прибыль от реализации изделия "Жилет утепленный с логотипом" в отчетном периоде снизилась по сравнению с плановым на 337 рублей и составила 34013 рублей против 34348 рублей. Снижение прибыли произошло за счет роста себестоимости изделия как в части переменных, так и в части постоянных затрат, за счет роста переменных затрат снижение прибыли составило 7611 рублей, за счет роста постоянных затрат снижение составило 3907 рублей. Цена реализации изделия в отчетном периоде не изменилась, увеличилось количество реализованной продукции, за счет чего рост прибыли составил 11181 рубль.

Далее проанализируем прибыль от реализации в целом по ООО «Спецодежда». Для этого необходимо, кроме изменения объема реализации, уровня среднереализационных цен и себестоимости продукции учесть еще и влияние структуры реализованной продукции, изменение которой может оказывать и положительное, и отрицательное влияние на величину прибыли.

Для изучения влияния факторов на изменение суммы прибыли от реализации продукции в целом по ООО «Спецодежда» будем использовать следующую факторную модель (17):

$$\Pi = \sum [\text{ВРП}_i * (\text{ц}_i - \text{b}_i)] - \text{А} \quad (14)$$

где Π – прибыль от реализации продукции,
 $ВРП_i$ – объем реализации продукции,
 $ц_i$ – отпускная цена на продукцию,
 b_i – удельные переменные затраты на выпуск продукции,
 A – общая сумма постоянных затрат.

Данные для расчета приведены в таблице 25.

На основании данных рассчитаем влияние факторов на изменение суммы прибыли в целом по ООО «Спецодежда» с помощью приема цепных подстановок.

Таблица 25 – Исходные данные для факторного анализа прибыли от реализации продукции в целом по ООО «Спецодежда»

Показатель	Объем продаж, шт.	Цена, руб.	Переменные затраты на весь объем продаж, руб.	Постоянные затраты на весь объем продаж, руб.
Базовый, t_0	3269	26900	2138645	205773
Фактический, t_1	3618	28267	2476023	235526

1) Рассчитаем сумму прибыли в базисном периоде:

$$\Pi = \sum [ВРП_{i0} * (ц_{i0} - b_{i0})] - A_0 = 427422 - 205773 = 221649 \text{ руб.}$$

2) Определим сумму прибыли при изменении общего объема продаж на фактический, но при сохранении структуры продаж, отпускных цен, удельных переменных затрат и общей суммы постоянных затрат на базисном уровне [42].

$$\Pi_{\text{усл1}} = \sum [ВРП_{i0} * (ц_{i0} - b_{i0})] * ИП - A_0 = 427422 * 1,1 - 205773 = 264690 \text{ руб.}$$

где ИП – индекс физического объема продаж в целом по предприятию ООО «Спецодежда», который определяется отношением объема продаж отчетного периода к объему продаж базисного периода [42].

$$ИП = \frac{3618}{3028} = 1,1$$

3) Определим, сколько прибыли получило бы ООО «Спецодежда» при изменении объема и структуры продаж, но при базисной величине остальных факторов:

$$\Pi_{\text{усл2}} = \sum [ВРП_{i1} * (ц_{i0} - b_{i0})] - A_0 = 412774 - 205773 = 207001 \text{ руб.}$$

4) Дополнительно к изменению объема продаж изменим уровень отпускных цен по каждому виду продукции, все остальные показатели – удельные переменные и постоянные затраты – оставим на базисном уровне:

$$\Pi_{\text{усл3}} = \sum [ВРП_{i1} * (ц_{i1} - b_{i0})] - A_0 = 1060830 - 205773 = 855056 \text{ руб.}$$

5) Дополнительно к изменению объему продаж и уровню отпускных цен изменим

переменные затраты на единицу продукции с базисных на отчетные:

$$\Pi_{\text{усл4}} = \sum [\text{ВРП}_{i1} * (c_{i1} - b_{i1})] - A_0 = 559693 - 205773 = 353920 \text{ руб.}$$

б) Фактическая сумма прибыли отчетного периода равна:

$$\Pi_1 = \sum [\text{ВРП}_{i1} * (c_{i1} - b_{i1})] - A_1 = 559693 - 235526 = 324168 \text{ руб.}$$

Таким образом, общее изменение суммы прибыли от реализации продукции составляет:

$$\Delta \Pi_{\text{общ}} = \Pi_1 - \Pi_0 = 324168 - 221649 = + 102519 \text{ руб.}$$

В том числе за счет изменения:

а) общего объема реализованной продукции

$$\Delta \Pi_{\text{ВРП}} = \Pi_{\text{усл1}} - \Pi_0 = 264690 - 221649 = + 43041 \text{ руб.};$$

б) структуры продаж:

$$\Delta \Pi_{\text{стр}} = \Pi_{\text{усл2}} - \Pi_{\text{усл1}} = 207001 - 264690 = - 57689 \text{ руб.};$$

в) отпускных цен:

$$\Delta \Pi_{\text{ц}} = \Pi_{\text{усл3}} - \Pi_{\text{усл2}} = 855056 - 207001 = + 648055 \text{ руб.};$$

г) переменных затрат на единицу продукции:

$$\Delta \Pi_{\text{б}} = \Pi_{\text{усл4}} - \Pi_{\text{усл3}} = 353920 - 855056 = - 501136 \text{ руб.};$$

д) общей суммы постоянных затрат отчетного периода:

$$\Delta \Pi_{\text{А}} = \Pi_1 - \Pi_{\text{усл4}} = 324168 - 353920 = - 29752 \text{ руб.}$$

$$\text{Итого: } 43041 - 57689 + 648055 - 501136 - 29752 = 102519 \text{ руб.}$$

Результаты расчетов показывают, что рост прибыли в ООО «Спецодежда» обусловлен, в основном, ростом отпускных цен на 648055 рублей. Росту суммы прибыли на 43041 рубля способствовали также изменения в общем объеме реализованной продукции (физический объем продаж увеличился с 3269 шт. на 3618 шт.).

Снижение суммы прибыли на 57689 рублей произошло в связи с изменениями в структуре продаж ООО «Спецодежда», так как в общем объеме реализации увеличился удельный вес низкорентабельных видов продукции. [41]

В связи с повышением себестоимости продукции сумма прибыли в ООО «Спецодежда» уменьшилась на 530888 рублей.

Себестоимость продукции, как уже отмечалось, в свою очередь зависит от двух основных факторов: а) количества потребленных ресурсов и услуг в процессе производства и реализации продукции; б) уровня цен и тарифов на ресурсы и услуги.

Согласно полученным данным в процессе анализа себестоимости продукции (см. п.3.1) изменение ее уровня на исследуемом предприятии на 92% обусловлено воздействием первого фактора и на 8% — второго фактора. Используя способ пропорционального деления,

можно определить изменение прибыли за счет:

роста цен на потребленные ресурсы - 488 тыс. руб.;

снижения ресурсоемкости продукции - 43 тыс. руб.

Это позволяет сделать вывод, что рост отпускных цен на продукцию предприятия возмещает рост цен на производственные ресурсы, хотя разница между ними стала заметно меньше. Цены за последний период на предприятии почти не менялись, но в отчетном периоде был произведен выпуск новых изделий, являющихся высокорентабельными. Это говорит о положительной динамике прибыли. [43]

Цены обеспечивают предприятию запланированную прибыль, конкурентоспособность продукции, спрос на нее. Через цены определяется эффективность деятельности всех звеньев производственно-сбытовой структуры предприятия. Предприятие устанавливает цены на таком уровне и так изменяет их в зависимости от ситуации на рынке, чтобы обеспечить достижение краткосрочных и долгосрочных целей. [41]

По мнению Г.В.Савицкой, большое значение при изучении ценовой политики также имеет факторный анализ уровня среднереализационных цен. Среднереализационная цена единицы продукции рассчитывается делением выручки от реализации соответствующего изделия на объем его продаж в отчетный период. На изменение ее уровня оказывают влияние следующие факторы: качество реализуемой продукции, рынки ее сбыта, конъюнктура рынка, сроки реализации, инфляционные процессы[41].

В ООО «Спецодежда» цены на протяжении исследуемого периода в основном оставались неизменными, что говорит о негибкой политике в области ценообразования на предприятии. Также на этот факт оказывает влияние и отсутствие детального учета затрат на производство продукции, что не позволяет оперативно реагировать на изменение внешних факторов, таких как конъюнктура рынка и инфляция, влияющих на реальные затраты предприятия на производство продукции. Еще одним из факторов сохранения неизменности отпускных цен на предприятии за исследуемый период является и сформировавшаяся структура покупателей и заказчиков. Часть заказчиков предприятия, такие как МБОУ ЦСО Октябрьского района, МБОУ ЦСО Ленинского района, КГБУ СО «Пансионат Ветеран», относятся к сфере организаций с высокой социальной значимостью, и с ограниченными бюджетными возможностями. ООО «Спецодежда» достаточно давно работает с этими организациями, и старается поддерживать цены на уровне, который позволяет данным организациям заказывать спецодежду в ООО «Спецодежда», а не в других организациях.

Большая часть ассортимента ряда специальной одежды в ООО «Спецодежда» к тому же относится к продукции всесезонного спроса. Такая спецодежда, как халаты рабочие, фартуки рабочие, медицинская спецодежда, костюмы для пищевой сферы – халаты и

фартуки кухонных рабочих, костюмы официантов, костюмы для рабочих специальностей – куртки, брюки, полукомбинезоны – является востребованной в течение всего года, и ее реализация не зависит от сезонности. Цены на эти товары в ООО «Спецодежда» в течение года остаются неизменными, меняются только в случае изменения стоимости материалов, требующихся для изготовления подобной продукции, что тоже не зависит от сезонности. Также изменение цены на изделие может происходить в случае изменения характеристик заказанных изделий по желанию заказчика – замена ткани и фурнитуры на ту, что выбирает заказчик, в зависимости от своих требований к технологическим и эстетическим качествам спецодежды.

Следующим шагом в анализе финансовых результатов по выпуску и реализации готовой продукции в ООО «Спецодежда» проведем анализ рентабельности производства и реализации продукции.

Рентабельность — это относительный показатель, определяющий уровень доходности бизнеса. Показатели рентабельности характеризуют эффективность работы предприятия в целом, доходность различных направлений деятельности. Они более полно, чем прибыль, идентифицируют окончательные результаты хозяйствования, потому что их величина показывает соотношение эффекта с наличными или потребленными ресурсами.[41]. Показатели рентабельности можно объединить в группы, характеризующие:

- окупаемость затрат;
- прибыльность продаж;

Рентабельность продукции (коэффициент окупаемости затрат) исчисляется путем отношения прибыли от реализации к сумме затрат по реализованной продукции и показывает, сколько предприятие имеет прибыли с каждого рубля, затраченного на производство и реализацию продукции. Рентабельность продукции может рассчитываться по отдельным видам продукции и в целом по предприятию. Для расчет рентабельности продукции мы будем использовать следующую модель расчета:

$$R_3 = \frac{П_{рп}}{З_{рп}}, \quad (15)$$

где R_3 – рентабельность продукции,

$П_{рп}$ – прибыль от реализации,

$З_{рп}$ – сумма затрат по реализованной продукции

Рентабельность продаж (оборота) рассчитывается делением прибыли от реализации продукции на сумму полученной выручки. Этот показатель характеризует эффективность производственной и коммерческой деятельности: сколько прибыли имеет предприятие с

рубля продаж. Показатель рентабельности продаж рассчитывается в целом по предприятию и отдельным видам продукции по следующей формуле:

$$R_{об} = \frac{\Pi_{рп}}{В_{рп}}, \quad (16)$$

где $R_{об}$ – рентабельность продаж (оборота),

$В_{рп}$ – сумма выручки, полученной от реализации продукции.

Уровень рентабельности затрат по отдельным видам продукции (коэффициент окупаемости затрат), зависит от следующих основных факторов первого порядка: изменения объема продаж, цены реализации, усеченной себестоимости единицы продукции и суммы постоянных затрат, отнесенных на данный вид продукции [43].

Факторная модель этого показателя имеет следующий вид:

$$R_i = \frac{ВРП_i(\pi_i - b_i) - A_i}{ВРП_i * b_i + A_i}, \quad (17)$$

где R_i – рентабельность затрат по i -му виду продукции,

$ВРП_i$ – объем реализации i -го вида продукции,

π_i – цена реализации i -го вида продукции,

b_i – уровень переменных затрат на i -го вида продукции,

A_i – сумма постоянных затрат на объем выпуска i -го вида продукции.

Используя данные таблицы 26, проведем анализ рентабельности изделия "Жилет утепленный с логотипом" способом цепной подстановки:

$$R_0 = \frac{\Pi_0}{З_0} = \frac{ВРП_0(\pi_0 - b_0) - A_0}{ВРП_0 * b_0 + A_0} = \frac{174 * (1101,7 - 829) - 13102}{174 * 829 + 13102} = \frac{34347,8}{157348} * 100 = 21,83\%;$$

$$R_{усл1} = \frac{\Pi_{усл1}}{З_{усл1}} = \frac{ВРП_1(\pi_0 - b_0) - A_0}{ВРП_1 * b_0 + A_0} = \frac{215 * (1101,7 - 829) - 13102}{215 * 829 + 13102} = \frac{45528,5}{191337} * 100 = 23,79\%;$$

$$R_{усл2} = \frac{\Pi_{усл2}}{З_{усл1}} = \frac{ВРП_1(\pi_1 - b_0) - A_0}{ВРП_1 * b_0 + A_0} = \frac{215 * (1101,7 - 829) - 13102}{215 * 829 + 13102} = \frac{45528,5}{191337} * 100 = 23,79\%;$$

$$R_{усл3} = \frac{\Pi_{усл3}}{З_{усл2}} = \frac{ВРП_1(\pi_1 - b_1) - A_0}{ВРП_1 * b_1 + A_0} = \frac{215 * (1101,7 - 864,42) - 13102}{215 * 864,42 + 13102} = \frac{37913,2}{198952,3} * 100 = 19,06\%;$$

$$R_1 = \frac{\Pi_1}{З_1} = \frac{ВРП_1(\pi_1 - b_1) - A_1}{ВРП_1 * b_1 + A_1} = \frac{215 * (1101,7 - 864,42) - 17009}{215 * 864,42 + 17009} = \frac{34006,2}{202859,3} * 100 = 16,76\%;$$

Общее снижение рентабельности по изделию "Жилет утепленный с логотипом" за отчетный период составило $(16,76 - 21,83) = - 5,07$ процента, в том числе за счет изменения:

- объема реализованной продукции $\Delta R_{\text{ВРП}} = 23,79 - 21,83 = 1,96\%$;
- цены реализации $\Delta R_{\text{Ц}} = 23,79 - 23,79 = 0\%$;
- удельных переменных затрат $\Delta R_{\text{б}} = 19,06 - 23,79 = - 4,73\%$;
- суммы постоянных затрат $\Delta R_{\text{А}} = 16,76 - 19,06 = - 2,3\%$.

Расчеты рентабельности по каждому виду продукции представлены в приложении Е, где видно, какие виды продукции на предприятии более доходные, как изменился уровень рентабельности и какие факторы на это повлияли. Можно сказать что часть продукции ООО «Спецодежда», а именно, например, костюм с комбинезоном ДОКА являются абсолютно нерентабельными при существующем уровне цены на него, так как себестоимость этого изделия превышает его отпускную цену на 1572 рубля, и его производство на данный момент является убыточным.

Для анализа рентабельности продукции в целом по предприятию можно использовать следующую факторную модель:

$$R = \frac{\Pi}{3} = \frac{\sum [ВРП_i (ц_i - b_i)] - A}{\sum (ВРП_i * b_i) + A}, \quad (18)$$

где R – рентабельность продукции в целом по предприятию,

$ВРП_i$ – объем реализации i -го вида продукции,

$ц_i$ – цена реализации i -го вида продукции,

b_i – уровень переменных затрат на i -го вида продукции,

A – сумма постоянных затрат на весь объем выпуска продукции.

По данным из таблицы 24 произведем расчет влияния факторов на изменение уровня рентабельности реализации продукции ООО «Спецодежда» способом цепной подстановки:

$$R_0 = \frac{\Pi_0}{3_0} = \frac{\sum [ВРП_{i0} (ц_{i0} - b_{i0})] - A_0}{\sum (ВРП_{i0} * b_{i0}) + A_0} = \frac{221649}{2344419} * 100 = 9,45\%,$$

$$R_{\text{усл1}} = \frac{\Pi_{\text{усл1}}}{3_{\text{усл1}}} = \frac{\sum [ВРП_{i0} (ц_{i0} - b_{i0})] * I_{\text{РП}} - A_0}{\sum (ВРП_{i0} * b_{i0}) * I_{\text{РП}} + A_0} = \frac{264690}{2559780} * 100 = 10,34\%,$$

$$R_{\text{усл2}} = \frac{\Pi_{\text{усл2}}}{3_{\text{усл2}}} = \frac{\sum [ВРП_{i1} (ц_{i0} - b_{i0})] - A_0}{\sum (ВРП_{i1} * b_{i0}) + A_0} = \frac{207001}{2180660} * 100 = 9,49\%,$$

$$R_{\text{усл3}} = \frac{P_{\text{усл3}}}{Z_{\text{усл2}}} = \frac{\sum [VP_{i1}(c_{i1} - b_{i0})] - A_0}{\sum (VP_{i1} * b_{i0}) + A_0} = \frac{855056}{2180660} * 100 = 39,21 \%,$$

$$R_{\text{усл4}} = \frac{P_{\text{усл4}}}{Z_{\text{усл3}}} = \frac{\sum [VP_{i1}(c_{i1} - b_{i1})] - A_0}{\sum (VP_{i1} * b_{i1}) + A_0} = \frac{353920}{2681796} * 100 = 13,20 \%,$$

$$R_1 = \frac{P_1}{Z_1} = \frac{\sum [VP_{i1}(c_{i1} - b_{i1})] - A_1}{\sum (VP_{i1} * b_{i1}) + A_1} = \frac{324168}{2711548} * 100 = 11,96 \%.$$

Таким образом, по результатам факторного анализа мы можем отметить, что уровень рентабельности продаж в ООО «Спецодежда» в 2018 году по сравнению с базисным повысился на 2,5%. (11,96 – 9,45 = 2,51). Повышение уровня рентабельности произошло за счет:

- объема продаж $\Delta R_{VP} = R_{\text{усл1}} - R_0 = 10,34 - 9,45 = + 0,89\%$;
- структуры продаж $\Delta R_{уд} = R_{\text{усл2}} - R_{\text{усл1}} = 9,49 - 10,34 = - 0,95\%$;
- цен $\Delta R_{ц} = R_{\text{усл3}} - R_{\text{усл2}} = 39,21 - 9,49 = + 29,72\%$;
- переменных затрат $\Delta R_b = R_{\text{усл4}} - R_{\text{усл3}} = 13,20 - 39,21 = - 26,01\%$;
- постоянных затрат $\Delta R_A = R_1 - R_{\text{усл4}} = 11,96 - 13,20 = - 1,24\%$.

На основании этих данных можно сделать выводы о том, что уровень рентабельности продаж в ООО «Спецодежда» повысился в связи с ростом цен (+ 29,72%) и объемов продаж (+ 0,89%). Снижение рентабельности произошло за счет снижения на 0,95% удельного веса более доходных видов продукции и, соответственно, повышения удельного веса менее доходных видов продукции. Увеличение суммы постоянных и удельных переменных затрат вызвало снижение рентабельности на 27,25%, практически в полном объеме снижение рентабельности произошло из-за увеличения суммы удельных переменных затрат.

По результатам произведенного анализа рентабельности продукции ООО «Спецодежда» мы установили, что рост прибыли на предприятии происходит быстрее, чем рост затрат на производство, часть изготавливаемой в ООО «Спецодежда» продукции малорентабельна, часть продукции прибыли не приносит вообще и производится в убыток. Это является негативными фактами хозяйственной жизни ООО «Спецодежда», и в дальнейшем может привести даже к закрытию предприятия в связи с тем, что выручки перестанет хватать для покрытия затрат. Для увеличения рентабельности в ООО «Спецодежда» необходимо изыскать резервы увеличения суммы прибыли.

Основные источники резервов увеличения суммы прибыли это увеличение объема реализации продукции, снижение ее себестоимости, повышение качества товарной продукции, реализация ее на более выгодных рынках сбыта.

В ООО «Спецодежда» производство продукции происходит практически без ее отбраковки. Это связано с тем, что производственный коллектив небольшой, ткани, применяемые при пошиве, мало подвержены порче, процесс пошива состоит из достаточно несложных работ, квалификация и профессиональный стаж работников достаточны для качественной и продуктивной работы.

Таким образом, на предприятии отсутствуют резервы увеличения суммы прибыли посредством повышения качества продукции и снижения себестоимости из-за выбраковки продукции.

Реализация продукции ООО «Спецодежда» происходит в основной ее части конкретным заказчикам, для которых и выполнялся заказ по изготовлению той или иной продукции. Часть изделий, изготовленных свыше заказанных, либо приобретенных для перепродажи, реализуются в собственной торговой точке ООО «Спецодежда». Следовательно, у ООО «Спецодежда» отсутствует необходимость затрат на оплату сторонних организаций по реализации изготовленной продукции. Менеджеры ООО «Спецодежда» постоянно занимаются поиском новых клиентов и новых рынков сбыта продукции предприятия, поэтому резерв увеличения суммы прибыли за счет реализации продукции на более выгодных рынках сбыта существует, и зависит от работы отдела по заключению договоров с клиентами. Здесь же можно отметить и тот факт, что на конец года в ООО «Спецодежда» на складах остаются непроданные товары, что также говорит о возможном росте увеличения объема продаж.

Однако надо иметь ввиду, что ООО «Спецодежда» – это небольшое предприятие, которое занимается изготовлением спецодежды по заказам и заявкам, следовательно, план по изготовлению продукции зависит от штата менеджеров по заключению договоров и поиску новых клиентов. В случае расширения выпуска продукции, не подтвержденной договорами на ее поставку заказчикам, в ООО «Спецодежда» придется изыскивать возможность дополнительной реализации изготовленной продукции, что в перспективе повлечет за собой еще большее затоваривание склада предприятия в случае отсроченной продажи товара. Также это может привести и к отсутствию оборотных средств у ООО «Спецодежда» для ведения хозяйственной деятельности, для выплаты обязательных платежей. Решение данной проблемы, на наш взгляд, лежит в улучшении работы отдела по заключению договоров, и поиску новых рынков сбыта и новых клиентов.

По проведенному нами анализу можно отметить, что наибольший вес в структуре расходов на производство товаров имеют затраты на материалы и на заработную плату. Также можно отметить, что ООО «Спецодежда» выпускает определенные виды продукции, которые являются убыточными и неконкурентоспособными. Необходимо пересмотреть

ассортиментный план выпуска продукции и ввести в производство более рентабельные и менее материалоемкие изделия. Выпуск изделий, которые не отвечают этим требованиям, необходимо либо прекратить совсем, либо пересмотреть характеристики выпускаемого товара в сторону повышения его рентабельности и снижения затратно-емкости.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Эффективная финансово-хозяйственная деятельность производственных предприятий возможна при условии правильной постановки и организации бухгалтерского учета финансовых результатов, совершенствования существующих способов ведения первичного, текущего учета и разработки новых форм подходов к производственно – коммерческой деятельности а также оценки их финансового состояния и устойчивости в среде промышленных предприятий.

Наша работа посвящена учету и анализу выпуска готовой продукции на примере ООО «Спецодежда».

Целью данной работы являлась оценка состояния бухгалтерского учета готовой продукции и ее реализации, а также выявление резервов роста доходности продукции и ее продаж на основе анализа выпускаемой продукции и ее отпуска потребителю.

В работе была исследована финансово – хозяйственная деятельность ООО «Спецодежда» и рассмотрен комплекс вопросов по организации учета затрат и калькулирования на предприятии для выявления возможности снижения себестоимости готовой продукции в ООО «Спецодежда».

Для достижения поставленной цели были решены следующие задачи:

- Выявлены технологические особенности в ООО «Спецодежда», определяющие порядок учета готовой продукции;
- Проанализирован учет затрат на производство готовой продукции в ООО «Спецодежда»;
- Произведено калькулирование затрат на производство основных изделий в ООО «Спецодежда», составлены калькуляционная карта для изделий "Жилет утепленный с логотипом", выпускаемый на предприятии;
- Исследован учет готовой продукции на складах предприятия, выявлены способы его улучшения, систематизирован учет и распределение расходов на продажу;
- Проанализирована себестоимость продукции по элементам и отдельным статьям затрат;
- Проанализировать состав, структура и конкурентоспособность выпускаемой продукции;
- Проведен факторный анализ рентабельности продаж готовой продукции.

ООО «Спецодежда» является торгово – промышленным предприятием, основной деятельностью которого является производство и оптовая продажа изделий специального назначения – спецодежды, спецобуви и средств индивидуальной защиты.

В связи с тем, что изначально на предприятии полностью отсутствовал учет производственных затрат на изготовление продукции, подсчет и анализ финансовых результатов деятельности был произведен на основании рассчитанных нами калькуляций себестоимости изделий (приложение Д) и продаж ООО «Спецодежда» в отчетном и базисном периодах. Мы производили оценку деятельности ООО «Спецодежда» только в части производственных расходов на изготовление и выпуск готовой продукции, не затрагивая аспекты деятельности организации в сфере оптовой торговли предметами спецодежды. В связи с этим нами могут быть допущены определенные погрешности в оценке общей деятельности предприятия и его финансового результата, так как мы не учитывали доходы и расходы, понесенные ООО «Спецодежда» при продаже товаров, приобретенных с целью перепродажи.

На основании проведенного выше комплекса мероприятий нами были отмечены следующие факты и сделаны следующие выводы:

1) Исследуемое предприятие имеет сложную производственную структуру, Руководители рабочих участков не выделены, присутствует разделение по функциональным обязанностям. Исходя из этих функций, мы можем разделить персонал в ООО «Спецодежда» на работников основного производства (швеи и раскройщица), и работников, относящихся к административно-управленческому персоналу, для раздельного учета затрат. Так как ООО «Спецодежда» занимается не только производством спецодежды, но и оптовой продажей самостоятельно изготовленной продукции и приобретенными для продажи товарами, на предприятии учет готовой продукции должен быть отделен от готовых изделий, приобретаемых для перепродажи.

2) Хотя на предприятии производится изготовление продукции (пошив спецодежды), учет затрат на ее производство в ООО «Спецодежда» не производится, что противоречит законодательным нормам по бухучету на производственных предприятиях. Это может повлечь за собой санкции со стороны налоговых органов.

3) В связи с отсутствием учета затрат на производство и выпуск продукции в ООО «Спецодежда», данные о его финансовой деятельности, внесенные в финансовую отчетность, вызывают сомнения в своей точности. Это, в свою очередь, затрудняет анализ деятельности предприятия и разработку методических рекомендаций для улучшения финансовой ситуации и роста прибыльности в ООО «Спецодежда».

4) Часть выпускаемых изделий в ООО «Спецодежда» является малорентабельными, производство некоторых из них является убыточным.

5) Цены на продукцию ООО «Спецодежда» за рассматриваемый период практически не менялись, хотя по многим выпускаемым изделиям в рассматриваемом

периоде произошел рост себестоимости.

6) За счет изменения структуры выпуска продукции в отчетном периоде, а именно - в связи с ростом выпуска некоторых позиций, и появлением в ассортименте продукции ООО «Спецодежда» новых, более рентабельных позиций, на предприятии в отчетном периоде был отмечен рост прибыли от продаж произведенной продукции.

7) Рост затрат в ООО «Спецодежда» в исследуемый период происходит более низкими темпами, чем рост прибыли на изготовление продукции, что является положительным фактором хозяйственной деятельности предприятия. Однако на предприятии значительно снизился объем реализации готовой продукции при росте объемов ее производства, что является негативным фактором и говорит о том, что на складах у предприятия находится продукция нереализованная или не оплаченная заказчиками.

На основании этих выводов нами были разработаны следующие рекомендации для ООО «Спецодежда»:

1. Расширить рабочий план счетов ООО «Спецодежда» путем добавления в него счетов по учету затрат и выпущенной продукции. Наши предложения по новому плану счетов можно рассмотреть в приложении В.

2. Внести изменения в Учетную политику ООО «Спецодежда», учитывающие специфику ведения учета на производственном предприятии. Закрепить в Учетной политике использование счетов по нашему проекту Плана счетов, закрепить методы ведения учета на этих счетах, учитывающие производственную специфику предприятия. (приложение Г)

3. Разграничить ведение учета по операциям торговли и изготовления продукции. (более подробно это рассмотрено в главе 2.1)

4. Производить учет выпуска готовой продукции по варианту «Учет готовой продукции с использованием счета 40 (более подробно в главе 2.2)

5. Производить учет МПЗ по цене поставщика в соответствии с Приказом Минфина России от 16.05.2016г. N64н, определяющим упрощенный способ ведения бухучета для малого бизнеса с отступлением от общепринятой методологии при условии оформления данного способа путем закрепления его в Учетной политике (подробно рассмотрено в главе 1.2)

6. На основании анализа, произведенного в 3 главе, нами были выявлены основные особенности в деятельности ООО «Спецодежда», которые заключаются в том, что на предприятии в отчетный период был отмечен рост объемов выпуска продукции, который сопровождался значительным снижением объема ее продаж. Также было отмечено, что часть продукции, выпускаемой на предприятии, является низкорентабельной или убыточной. Поэтому:

А) необходимо на основании калькуляционных таблиц выявить все нерентабельные изделия и сократить, либо полностью отменить их выпуск на предприятии;

Б) увеличить выпуск рентабельных изделий, разработать новые позиции, которые будут конкурентоспособны на рынке спецодежды в г. Красноярске, и в то же время будут прибыльными для предприятия;

В) усилить работу отдела по заключению договоров с клиентами для увеличения объема продаж, разработать систему мероприятий для привлечения новых клиентов и поиска новых рынков сбыта выпускаемой продукции, для чего рассмотреть участие в выездных мероприятиях, таких как Ярмарки вакансий для жителей и предпринимателей города.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Лысов Иван Александрович. "Понятие, сущность и значение финансовых результатов предприятия" Вестник НГИЭИ, № 3 (46), 2015, С. 60-64.
- 2 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ утверждено Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 №34н (в ред. от 24.12.2010) [Электронный ресурс]. –Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
- 3 Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (принят ГД СФ РФ 22.11.2011) [Электронный ресурс]. –Режим доступа : www.consultant.ru.
- 4 Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) утверждено Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н [Электронный ресурс] –Режим доступа. –www.consultant.ru.
- 5 Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 (ред. от 25 октября 2010 г. N 132н) [Электронный ресурс] –Режим доступа. – www.consultant.ru.
- 6 Стаселович В. А. Экономическое содержание готовой продукции // Молодой ученый. — 2015. — №15. — С. 422-427. — [Электронный ресурс] –Режим доступа URL <https://moluch.ru/archive/95/21319/> (дата обращения: 02.07.2019).
- 7 Сайфутдинова И.Ф., Курносова Д.Р., Хамматова В.В. Основные игроки на рынке производства текстильных материалов для спецодежды // Вестник Казанского технологического университета. 2017. №1. [Электронный ресурс] –Режим доступа. – <https://cyberleninka.ru/article/n/osnovnye-igroki-na-rynke-proizvodstva-tekstilnyh-materialov-dlya-spetsodezhdy> (дата обращения: 03.07.2019).
- 8 Приказ Минтруда России от 09.12.2014 № 997Н «Об утверждении Типовых норм бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты работникам сквозных профессий и должностей всех видов экономической деятельности, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, а также на работах, выполняемых в особых температурных условиях или связанных с загрязнением» (Зарегистрировано в Минюсте России 26.02.2015 N 36213)
- 9 "Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 01.04.2019) ТК РФ Статья 221. Обеспечение работников средствами индивидуальной защиты (в ред. Федерального закона от 30.06.2006 N 90-ФЗ)
- 10 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н (в ред. от 27.04.2012) [Электронный ресурс]

- Режим доступа. –www.consultant.ru.
- 11 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкция по его применению утвержден Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н (в ред. от 08.11.2010) [Электронный ресурс] –Режим доступа. –www.consultant.ru.
 - 12 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №32н (в ред. от 27.04.2012) [Электронный ресурс] –Режим доступа. –www.consultant.ru.
 - 13 Министерство финансов Российской Федерации приказ от 06.10.08 N 106н Об утверждении положений по бухгалтерскому учету. [Электронный ресурс] –Режим доступа. –www.consultant.ru.
 - 14 Тихомиров, В.М. Методология учета затрат обслуживающего производства [Текст] / В.М. Тихомирова // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. –2015. -№10. – С.23-25.
 - 15 Керимов, В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы [Текст] : учебник./ В.Э. Керимов -4-е изд., изм. и доп. -Москва.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2014. -560с.
 - 16 Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов [Текст] (приказ Минфина России от 28.12.2001 N 119н)
 - 17 Хайруллин, Р.Р. Организационно-экономическая сущность затрат, расходов и издержек предприятия [Текст] /Р.Р. Хайруллин, Г.С. Клычова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. –2016. -№13. –С.59-61
 - 18 Феськова, М.В. Методика учета затрат на производство продукции в системе бизнес-процессов и центров ответственности [Текст] / М.В. Феськова // Международный бухгалтерский учет. –2017. -№21. –С.19-21.
 - 19 Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник [Текст] / В.Б. Ивашкевич. - М.: Магистр, 2016. - 352 с.
 - 20 ВНТП 24-86/Минлегпром СССР. Ведомственные нормы технологического проектирования. Нормы технологического проектирования предприятий легкой промышленности. Раздел 10. Трикотажная промышленность. 10.1. Производство верхних изделий. 10.1.3. Раскрой, пошив» [Текст] / Документ по состоянию на август 2014 г., Утверждены Минлегпромом СССР 10 февраля 1986 г. N ИГ-10/2162 Дата введения 1 марта 1986 года.
 - 21 Бородина, Н.С. Организация и планирование швейного производства: методические указания к выполнению курсового проекта [Текст] / Н.С. Бородина, И.В. Полева, Е.В. Сизых. – Кострома: Изд-во Костром. гос. технол. ун-та, 2010. – 30 с. стр 15-26

- 22 "Методические указания по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях цветной металлургии" (утв. Роскомметаллургией 07.12.1993). [Электронный ресурс] –Режим доступа. –www.consultant.ru.
- 23 "Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях" [Текст] (утв. Госпланом СССР, Госкомцен СССР, Минфином СССР, ЦСУ СССР 20.07.1970) (ред. от 17.01.1983)
- 24 Алисенов, А.С. Бухгалтерский (финансовый) учет [Текст] : учебник и практикум для академического бакалавриата [Текст] / А.С. Алисенов. –Москва. : Издательство Юрайт, 2014. –607 с.
- 25 Дмитриева, И. М. Бухгалтерский учет с основами МСФО [Текст] : учебник и практикум / И.М. Дмитриева. –4-е изд., перераб. и доп. –Москва : Издательство Юрайт, 632016. –324с.
- 26 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.Г. Макарова. -2-е изд., перераб. и доп. –Москва. : Инфра-М. –2015. –592с.
- 27 Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет [Текст] : учебник./ Н.П. Кондраков–5-е изд., перераб. и доп. –Москва : Проспект, 2016. –584с.
- 28 Петрухина Екатерина Николаевна. «Основной подход при классификации затрат на производство продукции (работ, услуг) на предприятии» [Текст] /Вестник НГИЭИ, №05, 2012, С.68-76
- 29 Новикова, Н.Е. Показатели доходов и расходов в бухгалтерском учете и отчетности[Текст] / Н.Е. Новикова, В.А. Новиков // Международный бухгалтерский учет. –2015. -№30. –С.32-37.
- 30 Зимакова, Л.А. Детализация учета доходов и расходов от обычных видов деятельности на основе структурированных рабочих планов счетов [Текст] / Л.А. Зимакова, А.В. Ковалевская // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. –2016. -№2. –С.22-27.
- 31 Дружиловская, Т.Ю. Показатели доходов, расходов и финансовых результатов в учете и отчетности: теоретический и практический аспекты [Текст] / Т.Ю. Дружиловская, С.М. Ромашова // Международный бухгалтерский учет. –2014. -№31. –С.77-79.
- 32 Дружиловская, Т.Ю. Проблемы учета доходов в системах российских и международных стандартов [Текст] / Т.Ю. Дружиловская, С.М. Ромашова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. –2016. -№2. –С.11-19.
- 33 Сысоев, Н.И. Признание расходов без доходов: бухгалтерский учет и налогообложение [Текст] / Н.И. Сысоев, С.В. Харченко // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. –2016. -№1. –С.42-45.
- 34 Богачева, В.М. Бухгалтерский учет: практикум [Текст] / В.М. Богачева, Н.А. Кириллова. –3-е изд., перераб. и доп. –Москва : Издательство Феникс, 2016. –400с.

- 35 Бочкарева, И.И. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учебник / И.И. Бочкарева, Г.Г. Левина. -2-е изд., перераб. и доп. –Москва. : Магистр. –2016. –413с.
- 36 Изотова, Е.А. Учет и аудит финансовых результатов деятельности предприятия [Текст] / Е.А. Изотова // Актуальные вопросы экономических наук. –2015. -№43. –С.132-137.
- 37 Маркин, Ю.П. Экономический анализ [Текст] : учеб.пособие / Ю.П. Маркин. –4-е изд., стер. –Москва : Издательство «Омега», 2015. -450с.
- 38 Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом Минфина РФ от 13.06.95г. №49 (ред. от 08.11.2010).
- 39 Лисовская Ирина Анатольевна. «Переход к применению мсфо (iFRS) 15 и мсфо (iFRS) 16 как фактор изменения финансового состояния организации» [Текст] /Учет. Анализ. Аудит, №4, 2017, С.27-35.
- 40 Хайруллин, Р.Р. Экономический анализ относительных показателей эффективности предприятия [Текст] /Р.Р. Хайруллин,Г.С. Клычова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. –2016. -№18. –С.24-26.
- 41 Савицкая, Г.В. Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст] : учебник для студентов, обучающихся по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / Г. В. Савицкая. - 6-е изд., перераб. и доп. - Москва : ИНФРА-М, 2013. - 605, [1] с. : ил., табл.; 21 см.
- 42 Шадрина, Г.В. Экономический анализ. Теория и практика [Текст] : учебник / Г.В. Шадрина. –М. : Юрайт, 2016. -360с.
- 43 Русакова, Е.В. Комплексный экономический анализ деятельности предприятия [Текст] : учеб.пособие / Е.В. Русакова. –Москва : Питер, 2016. -224с.
- 44 Шароватова, Е.А. Развитие управленческого учета затрат на контроль качества [Текст] / Е.А. Шароватова // Аудиторские ведомости. –2016. -№5. –С.28-32.
- 45 Али А. Повышение конкурентоспособности продукции на предприятии [Текст] // Молодой ученый. — 2012. — №8. — С. 69-75.
- 46 Лукьяненко Виктория Николаевна. "Соотнесение понятий «Конкурентоспособность» и «Конкурентные преимущества»" Вестник Забайкальского государственного университета, №. 6, 2014, С. 114-120. [Текст] // Вестник ЗабГУ. 2014. №6.
- 47 Лазаренко А. А. Методы оценки конкурентоспособности [Текст] / А. А. Лазаренко // Молодой ученый. — 2014. — №1. — С. 374-377.
- 48 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 23.07.2013)

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Выписка из Приказа №1 ООО «Спецодежда» Об учетной политике

«начиная с 01.04.2017 применять следующую учетную политику предприятия:

П.1. При оценке статей бухгалтерской отчетности обеспечить соблюдение допущений и требований, предусмотренных ПБУ1/2008 «Учетная политика организации», утвержденным приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н.

П.2. Отражение фактов хозяйственной деятельности производить с использованием принципа временной определенности, который подразумевает, что факты хозяйственной деятельности относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

П.3. Бухгалтерский учет вести с применением Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению, утвержденного приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н.

П.4. Приобретение и заготовление материалов бухгалтерском учете отражать с применением счета 10 «Материалы».

П.5. Приобретенные МПЗ оценивать по цене приобретения (цене поставщика). Иные затраты, связанные с приобретением МПЗ, включать в состав расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их осуществления. Расходы на приобретение МПЗ для управленческих нужд признавать в составе расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их приобретения (осуществления) (приказ Минфина России от 16.05.2016 № 64н)

П.6. При отпуске материально-производственных запасов в производство и ином выбытии, производить их оценку по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (метод ФИФО) (п. 16 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденного приказом Минфина России от 09.07.2001 № 44н; п. 58 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н).

П.21. При продаже (отпуске) товаров их стоимость (в разрезе той либо иной группы) списывать по средней себестоимости.

П.22. Затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, включать в состав расходов на продажу (п. 13 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденного приказом

Окончание приложения А

Минфина России от 09.07.2001 № 44н).

П.24. Коммерческие и управленческие расходы признавать в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности (п. 9 ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденного приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н).

П.25. Бухгалтерский учет выпуска готовой продукции (работ, услуг) осуществлять без применения счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Для калькуляции производственной себестоимости выпускаемой продукции применять счет 20 «Основное производство».

П.26. Готовую продукцию и полуфабрикаты отражать в бухгалтерском балансе по фактической производственной себестоимости (п. 59 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н).

П.27. Отгруженные товары, сданные работы и оказанные услуги, по которым не признана выручка, отражать в бухгалтерском балансе по фактической полной себестоимости (п. 61 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н).

П.28. Управленческие расходы, учитываемые по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы», по окончании отчетного периода не распределять между объектами калькулирования, а в качестве условно-постоянных списывать непосредственно в дебет счета 90 «Реализация продукции (работ, услуг)».

П.45. Формировать представляемую бухгалтерскую отчетность по упрощенной системе (п. 6 приказа Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 02.07.2010 № 66н).

П.46. Факты хозяйственной жизни оформлять первичными учетными документами, формируемыми специализированной бухгалтерской компьютерной программой 1С и сохраняемыми на бумажном носителе. Для ведения бухгалтерского учета применять следующие программы семейства 1С: «1С:Бухгалтерия 8».

51. Утвердить сроки, порядок проведения, а также перечень объектов, подлежащих инвентаризации (приложение 2 к настоящему приказу). Инвентаризацию проводить в целях выявления: фактического состояния и потребительских свойств объектов, а также необходимости их списания (для основных средств, МПЗ и товаров).

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Оборотно-сальдовая ведомость ООО «Спецодежда» за 2018

ООО "СПЕЦОДЕЖДА"

Оборотно-сальдовая ведомость за 2018 г.

Счет	Показатели	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
10	БУ			957,00		957,00	
	НУ			957,00		957,00	
10.01	БУ			957,00		957,00	
	НУ			957,00		957,00	
19	БУ	40 832,59		1 019 126,23	857 073,35	202 885,47	
19.03	БУ			896 075,51	727 285,02	168 790,49	
19.04	БУ	40 832,59		123 050,72	129 788,33	34 094,98	
43	БУ			5 114 919,34	4 403 076,92	711 842,42	
	НУ			5 114 919,34	4 403 076,92	711 842,42	
44	БУ			705 390,66	705 390,66		
	НУ			705 390,66	705 390,66		
44.01	БУ			705 390,66	705 390,66		
	НУ			705 390,66	705 390,66		
50	БУ			239 759,33	239 759,33		
50.01	БУ			239 759,33	239 759,33		
51	БУ	8 810,36		6 317 959,43	6 313 729,43	13 040,36	
60	БУ	43 376,41		9 705 508,01	9 808 609,10		59 724,68
	НУ	43 376,41		9 705 508,01	9 808 609,10		59 724,68
60.01	БУ		28 623,59	6 323 778,01	6 720 181,61		425 027,19
	НУ		28 623,59	6 323 778,01	6 720 181,61		425 027,19
60.02	БУ	72 000,00		3 381 730,00	3 088 427,49	365 302,51	
	НУ	72 000,00		3 381 730,00	3 088 427,49	365 302,51	
62	БУ	9 920,00		10 438 762,48	10 424 315,31	24 367,17	
	НУ	9 920,00		10 438 762,48	10 424 315,31	24 367,17	
62.01	БУ	9 920,00		6 122 692,10	5 963 183,93	169 428,17	
	НУ	9 920,00		6 122 692,10	5 963 183,93	169 428,17	
62.02	БУ			4 316 070,38	4 461 131,38		145 061,00
	НУ			4 316 070,38	4 461 131,38		145 061,00
66	БУ		392 000,00	580 000,00	200 000,00		12 000,00
	НУ		392 000,00	580 000,00	200 000,00		12 000,00
66.03	БУ		392 000,00	580 000,00	200 000,00		12 000,00
	НУ		392 000,00	580 000,00	200 000,00		12 000,00
68	БУ	6 851,00		1 447 583,00	1 533 039,39		78 605,39
68.01	БУ			12 096,64	12 279,00		182,36
68.02	БУ	6 851,00		1 429 976,13	1 513 072,39		76 245,26
68.04	БУ				7 688,00		7 688,00
68.04.1	БУ				7 688,00		7 688,00
68.10	БУ			5 510,23		5 510,23	
69	БУ			84 474,16	31 906,95	52 567,21	
69.01	БУ			63 910,16	3 063,91	60 846,25	
69.02	БУ			16 268,00	23 243,48		6 975,48

Окончание приложения Б

69.02.1	БУ			4 898,00		4 898,00	
69.02.7	БУ			11 370,00	23 243,48		11 873,48
69.03	БУ			3 558,00	5 388,26		1 830,26
69.03.1	БУ			3 558,00	5 388,26		1 830,26
69.06	БУ			522,00		522,00	
69.06.4	БУ			522,00		522,00	
69.11	БУ			216,00	211,30	4,70	
70	БУ			152 038,33	168 062,33		16 024,00
	НУ			152 038,33	168 062,33		16 024,00
71	БУ			1 643 000,00	2 772 801,53		1 129 801,53
	НУ			1 643 000,00	2 772 801,53		1 129 801,53
71.01	БУ			1 643 000,00	2 772 801,53		1 129 801,53
	НУ			1 643 000,00	2 772 801,53		1 129 801,53
76	БУ			579 094,98	556 967,04	22 127,94	
	НУ						
76.AB	БУ			579 094,98	556 967,04	22 127,94	
84	БУ	282 209,64			13 841,61	268 368,03	
84.01	БУ				13 841,61		13 841,61
84.02	БУ	282 209,64				282 209,64	
90	БУ			19 403 975,94	19 403 975,94		
	НУ			16 602 151,17	16 602 151,17		
90.01	БУ			6 122 692,10	6 122 692,10		
	НУ			5 188 769,16	5 188 769,16		
90.01.1	БУ			6 122 692,10	6 122 692,10		
	НУ			5 188 769,16	5 188 769,16		
90.02	БУ			4 403 076,92	4 403 076,92		
	НУ			4 403 076,92	4 403 076,92		
90.02.1	БУ			4 403 076,92	4 403 076,92		
	НУ			4 403 076,92	4 403 076,92		
90.03	БУ			933 978,89	933 978,89		
90.07	БУ			705 390,66	705 390,66		
	НУ			705 390,66	705 390,66		
90.07.1	БУ			705 390,66	705 390,66		
	НУ			705 390,66	705 390,66		
90.09	БУ			7 238 837,37	7 238 837,37		
	НУ			6 304 914,43	6 304 914,43		
91	БУ			112 555,00	112 555,00		
	НУ			112 555,00	112 555,00		
91.02	БУ			56 277,50	56 277,50		
	НУ			56 277,50	56 277,50		
91.09	БУ			56 277,50	56 277,50		
	НУ			56 277,50	56 277,50		
99	БУ			1 201 640,38	1 201 640,38		
	НУ			1 194 006,85	1 194 006,85		
99.01	БУ			1 193 952,38	1 193 952,38		
	НУ			1 194 006,85	1 194 006,85		
99.01.1	БУ			1 193 952,38	1 193 952,38		
	НУ			1 194 006,85	1 194 006,85		
99.02	БУ			7 688,00	7 688,00		
99.02.1	БУ			7 688,00	7 688,00		
Итого	БУ	392 000,00	392 000,00	58 746 744,27	58 746 744,27	1 296 155,60	1 296 155,60
	НУ	53 296,41	392 000,00	46 249 288,84	46 390 968,87	737 166,59	1 217 550,21

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Рабочий план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности
ООО «Спецодежда»

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчетов
Раздел 1 Внеоборотные активы		
Основные средства	01	
Амортизация основных средств	02	
Нематериальные активы	04	
Амортизация нематериальных активов	05	
Вложения во внеоборотные активы	08	
Раздел II Производственные запасы		
Материалы	10	10.01 – Сырье и материалы 10 «ТЗР» - транспортно-заготовительные расходы
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	19	
Раздел III Затраты на производство		
Основное производство	20	Субсчета по наименованиям изготавливаемой продукции
Общехозяйственные расходы	26	
Раздел IV Готовая продукция, товары и реализация		
Выпуск продукции (работ, услуг)	40	
Товары	41	
Готовая продукция	43	
Расходы на продажу	44	44.01 – Издержки обращения (торговля 44.02 – расходы на продажу (в производстве)
Раздел V Денежные средства		
Касса	50	
Расчетные счета	51	
Финансовые вложения	58	
Раздел VI Расчеты		
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	
Расчеты с покупателями и заказчиками	62	
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66	
Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67	
Расчеты по налогам и сборам	68	

Окончание приложения В

Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69	
Расчеты с персоналом по оплате труда	70	
Расчеты с подотчетными лицами	71	
Расчеты с учредителями	75	
Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	
Раздел VII Капитал		
Уставный капитал	80	
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84	
Раздел VIII Финансовые результаты		
Продажи	90	90.11 – выручка по торговым операциям 90.12 – реализация готовой продукции 90.21 – себестоимость товаров (торговля) 90.22 – себестоимость готовой продукции 90.6 – управленческие расходы (44.02) 90.7 - издержки обращения (в торговле) (44.01)
Прочие доходы и расходы	91	
Недостачи и потери от порчи ценностей	94	
Прибыли и убытки	99	

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Дополнения к Учетной политике ООО «Спецодежда»

1. Для обобщения информации о поступлении, наличии и выбытии материалов использовать счет 10 «Материалы». Аналитический учет по счету 10 «Материалы» вести по видам и наименованиям поступивших материалов. К счету 10 «Материалы» открыть субсчет «Транспортно-заготовительные расходы», на котором в течение месяца учитывать расходы, непосредственно связанные с заготовлением и доставкой материально-производственных запасов.

2. Для учета прямых затрат на производство готовой продукции использовать счет 20 «Основное производство». По дебету данного счета отражать фактически понесенные затраты в течение отчетного периода (месяца) на основании первичных документов по расходу материалов, начислению и распределению оплаты труда, начислению износа основных средств, по денежным расходам.

Для аналитического учета выпускаемой продукции на счете 20 создавать субсчета по всем видам выпускаемой продукции.

3. Для учета общепроизводственных и общехозяйственных расходов использовать один общий счет – счет 26 «Общехозяйственные расходы». По дебету на счете 26 будут собираться общехозяйственные расходы на производство продукции, расходы вспомогательных производств, косвенные расходы по управлению и обслуживанию основного производства, а также потери от брака.

Расходы, учитываемые на счете 26 «Общехозяйственные расходы», будут ежемесячно списываться в дебет счета 20 «Основное производство», с распределением по субсчетам по каждому заказу пропорционально базе распределения расходов. Базой распределения предлагается установить сумму заработной платы рабочих основного производства.

На этом счете будет происходить обобщение дополнительных затрат на производство. В совокупности со счетом 44 «Расходы на продажу» они будут формировать комплекс счетов по учету затрат на производство и реализацию.

4. Для синтетического учета готовой продукции использовать активный инвентарный счет 43 «Готовая продукция». По дебету счета будет учитываться готовая продукция по нормативной (плановой) себестоимости.

5. Готовые изделия, приобретенные для комплектации (стоимость которых не включается в себестоимость продукции предприятия) или в качестве товаров для продажи, учитывать на счете 41 «Товары»

Окончание приложения Г

6. Учет выпуска готовой продукции производить с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Это активно-пассивный счет, и в конце месяца на нем определяются отклонения между нормативной (плановой) и фактической себестоимостью изделий, как положительные, так и отрицательные. По дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» будет отражаться фактическая себестоимость изделий, а по кредиту — нормативная, или плановая, себестоимость.

В конце месяца определяется фактическая себестоимость выпущенных из производства готовых изделий. Она списывается следующим образом:

Дебет счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Кредит счета 20 «Основное производство»

— на сумму фактической себестоимости выпущенной продукции.

После отражения указанной записи сальдо по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» покажет отклонения между фактической и плановой себестоимостью продукции. Если сальдо дебетовое, то произошел перерасход, который списывается на счет 90.02 «Себестоимость продаж».

Если сальдо по кредиту счета кредитовое, то произошла экономия, которая также списывается на счет 90.02 «Себестоимость продаж» методом «красное сторно»: [11]

Ежемесячно счет 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" закрывается, поэтому остатка на начало следующего месяца он не имеет.

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

Расчетные калькуляции по выпускаемой продукции

	МПЗ	ТЗР	МПЗ +ТЗР	время ч	электро энергия	ЗПо	ЗПд	Вся ЗП	Сост рах	РСЭО	ЦС	ОХР	ПР С/СТ	ВПР	Полная С/СТ
Блузка женская, в ассортименте	220	6,60	226,60	3,1	12,65	205,22	20,52	225,74	68,17	41,04	574,21	41,04	615,25	18,46	633,71
Брюки пекаря (бязь ГОСТ)	134	4,02	138,02	2,1	8,57	139,02	13,90	152,92	46,18	27,80	373,50	27,80	401,30	12,04	413,34
Галстук-бабочка	45	1,35	46,35	0,4	1,63	26,48	2,65	29,13	8,80	5,30	91,20	5,30	96,50	2,89	99,39
Жилет утепленный с логотипом	402	12,06	414,06	3,7	15,10	244,94	24,49	269,43	81,37	48,99	828,95	48,99	877,94	26,34	904,27
Колпак поварской	35	1,05	36,05	0,5	2,04	33,10	3,31	36,41	11,00	6,62	92,12	6,62	98,74	2,96	101,70
Костюм из бязи (х/б) (куртка, брюки)	380	11,40	391,40	5,9	24,07	390,58	39,06	429,64	129,75	78,12	1052,98	78,12	1131,09	33,93	1165,03
Костюм БАЛТИКА, куртка, комбинез.	720	21,60	741,60	7,6	31,01	503,12	50,31	553,43	167,14	100,62	1593,80	100,62	1694,42	50,83	1745,26
Костюм медицинский с рисунком	520	15,60	535,60	5,1	20,81	337,62	33,76	371,38	112,16	67,52	1107,47	67,52	1175,00	35,25	1210,25
Костюм с полукомбинезоном ДЮКА	620	18,60	638,60	6,5	26,52	430,30	43,03	473,33	142,95	86,06	1367,46	86,06	1453,52	43,61	1497,12
Костюмы концертные, заказные	576	17,28	593,28	4,6	18,77	304,52	30,45	334,97	101,16	60,90	1109,09	60,90	1169,99	35,10	1205,09
Косынка бандана	38	1,14	39,14	0,3	1,22	19,86	1,99	21,85	6,60	3,97	72,78	3,97	76,75	2,30	79,05
Куртка пекаря (бязь ГОСТ)	230	6,90	236,90	3,2	13,06	211,84	21,18	233,02	70,37	42,37	595,72	42,37	638,09	19,14	657,23
Куртка утепл. АЛЕСКА	790	23,70	813,70	7,4	30,19	489,88	48,99	538,87	162,74	97,98	1643,47	97,98	1741,45	52,24	1793,69
Куртка утепленная ВОЛЬВО	870	26,10	896,10	7,8	31,82	516,36	51,64	568,00	171,53	103,27	1770,73	103,27	1874,00	56,22	1930,22
Куртка утепленная СПРИНГ	1220	36,60	1256,60	8,2	33,46	542,84	54,28	597,12	180,33	108,57	2176,08	108,57	2284,65	68,54	2353,19
Логотип (спина)	90	2,70	92,70	0,5	2,04	33,10	3,31	36,41	11,00	6,62	148,77	6,62	155,39	4,66	160,05
Рубашка мужская (униформа)	220	6,60	226,60	3,5	14,28	231,70	23,17	254,87	76,97	46,34	619,06	46,34	665,40	19,96	685,36
Сарафан – фарук габардин	260	7,80	267,80	2,8	11,42	185,36	18,54	203,90	61,58	37,07	581,77	37,07	618,84	18,57	637,41
Сарафан-фарук рабочий жен.	240	7,20	247,20	3,8	15,50	251,56	25,16	276,72	83,57	50,31	673,30	50,31	723,61	21,71	745,32
Фартук белый х/б 44-46рр	115	3,45	118,45	1,3	5,30	86,06	8,61	94,67	28,59	17,21	264,22	17,21	281,43	8,44	289,88
Футболка 100% х-б	150	4,50	154,50	0,5	2,04	33,10	3,31	36,41	11,00	6,62	210,57	6,62	217,19	6,52	223,70
Халат "Лайма", жен.	470	14,10	484,10	3,5	14,28	231,70	23,17	254,87	76,97	46,34	876,56	46,34	922,90	27,69	950,59
Халат КЛАСИК	360	10,80	370,80	3,5	14,28	231,70	23,17	254,87	76,97	46,34	763,26	46,34	809,60	24,29	833,89
медн. жен. муж.	180	5,40	185,40	2,2	8,98	145,64	14,56	160,20	48,38	29,13	432,09	29,13	461,22	13,84	475,05
Юбка жен., в ассортименте	8885	267	9152	88	359	5826	583	6408	1935	1165	19019	1165	20184	606	20790
Итого															

ПРИЛОЖЕНИЕ Е

Ассортиментный перечень продукции, выпускаемой ООО «Спецодежда»

АССОРТИМЕНТ	Свободная отпускная цена единицы изделия, руб.
1. Для торговли и сферы услуг	
1.1. Фартуки	
Фартук-буфет	350
Фартук на люверсах	350
Фартук пищевик непромокаемый	480
1.2. Костюмы поварские	
Костюмы поварские в ассортименте	1350
Костюм поварской на молнии	1100
Костюм поварской с банданой и фартуком	2300
Фартук официанта	550
Китель двубортный	850
Костюм (Китель + брюки)	1300
2. Медицинская спецодежда	
2.1. Головные уборы	
Колпаки классические	155
Колпаки цветные с принтами в ассортименте	210
2.2. Костюмы медицинские:	
Костюм «Кира» Размеры с 40-62	1550
Костюмы хирургические с принтами в ассортименте, Размеры с 44 по 62	1300
Костюмы хирурга «Стандарт» в ассортименте Размеры с 42-62	1120
Костюм «Алекс» Размеры с 44-62	1550
Костюм «Диана» Размеры с 40 по 62	1350
Костюм «Классик» Размеры с 40-70	1300
Костюм «Петр» Размеры с 44-62	1400
2.3. Халаты медицинские	
Халат «Каролина» на кнопках Размеры с 42 – 52	930
Халат «Лина» Размеры с 42-52	1000
Халат «Ева» С42-54	1050
Халат «Лайма» 42-62	1350
Халат «Ариадна» Размеры с 44-62	1050
Халат «Виктор» Размеры с 40-52	950
Халат «Классик» муж. Размеры с 40 по 70	900
Халат «Классик» жен. Размеры с 40 по 70	900
Халат «Вера» Размеры с 44-62	900

Окончание приложения Е

Халат «Максим» Размеры с 40-58	950
3. ОХРАНА	
Костюм «Охрана»	1500
Костюм «Вымпел» КМФ	1265
Костюм «Охрана» с кепкой	1700
Костюм «Охрана» зимний	1950
Куртка «Охрана» зимняя укороченная	1950
Рубашка охранника короткий рукав	870
4. ЛЕТО: рабочая одежда	
Костюм «Фаворит» с п/комбинезоном Размеры с 44 по 66	1350
Костюм с п/комбинезоном «Легион» Размеры с 44 по 66	1100
Костюм с п/комбинезоном «Дока» размеры с 44 по 66	1420
Костюм с брюками «Дамаск»	870
Костюм с брюками «Передовик»	1300
Костюм с полукомбинезоном «Рейнир»	1300
Костюм рабочий с брюками «Труд» 100% хлопок	1350
Костюм с брюками «Стандарт»	700
Костюм с брюками «Ресурс»	1700
5. ЗИМА: утепленная одежда	
Ветровка-плащ удлиненная на флисе	1100
Ветровка укороченная на флисе с логотипом Вашей компании	2000
Жилет утепленный с СОП синтепон 200гр/м	1300
Жилет жен. двухсторонний. Черно-красный	1400
Жилет жен. утепленный «СШ»	750
Жилет жен. «Стежка»	750
Жилет жен. С капюшоном «Дельта»	1275
Жилет мужской стеганый	1300
Жилет муж. «УРСУ»	650
Костюм «Балтика» Полукомбинезон+куртка. Ткань верха «Оксфорд», утеплитель синтепон 360гр/м.	2200
Куртка утеплен. «Вольво», Ткань верха – «Спец» 65%х/б+35%п/э с ВО пропиткой, Синтепон 200/400гр/м	2500
Куртка утепленная «Вьюга», Ткань верха смесовая «Грета» 35%х/б+65%п/э, Утеплитель Синтепон 200/350гр/м	1950
Куртка утепленная «Урал», Ткань верха смесовая «Грета» 35%х/б+65%п/э, Утеплитель Синтепон 200/350гр/м, мех.воротник	1500
Куртка утепленная «Алова», Ткань верха мембранная «Алова» Утеплитель Синтепон 200/400гр/м	3150
Куртка утепленная «Спринт», Ткань верха «Дьюспо» Утеплитель Синтепон 200/360гр/м	3285
Куртка утепленная «Аляска» укороченная, Ткань верха «Оксфорд» Утеплитель Синтепон 200/360гр/м	1900
Куртка утепленная «Аляска», Ткань верха «Оксфорд» Утеплитель Синтепон 200/360гр/м	2350

ПРИЛОЖЕНИЕ Ж

ПРИЛОЖЕНИЕ И

Таблица И1 - Анализ выполнения плана по выпуску и реализации продукции 2017/18г.

Изделие	Объем производства продукции в плановых ценах, тыс. руб.				Реализация продукции в плановых ценах, тыс. руб.			
	план	факт.	+, -	% к плану	план	факт.	+, -	% к плану
Блузка женская, в ассортименте	89,0	50,8	-38,1	57,1	89,0	25,4	-63,6	28,6
Брюки пекаря (бязь ГОСТ)	116,5	93,2	-23,3	80,0	85,3	69,9	-15,4	82,0
Галстук-бабочка	25,4	25,4	0,0	100,0	25,4	21,2	-4,2	83,5
Жилет утепленный с логотипом	220,3	253,4	33,1	115,0	191,7	236,9	45,2	123,6
Колпак поварской	32,8	26,3	-6,6	80,0	25,0	20,4	-4,6	81,6
Костюм из бязи (х/б) (куртка, брюки)	262,7	302,1	39,4	115,0	215,4	228,6	13,1	106,1
Костюм БАЛТИКА, куртка, комбинез.	167,8	186,4	18,6	111,1	167,8	130,5	-37,3	77,8
Костюм ОХРАНА	0,0	206,2	206,2		0,0	155,2	155,2	
Костюм медицинский с рисунком	279,7	228,8	-50,8	81,8	157,6	190,7	33,1	121,0
Костюм с полукомбинезоном ДОКА	210,6	144,4	-66,2	68,6	30,1	168,5	138,4	560,0
Костюмы концертные, заказные	33,9	20,3	-13,6	60,0	203,4	20,3	-183,1	10,0
Косынка бандана	16,9	8,5	-8,5	50,0	17,3	11,9	-5,4	68,6
Куртка пекаря (бязь ГОСТ) 44pp	216,1	144,1	-72,0	66,7	36,0	108,1	72,0	300,0
Куртка утепл. АЛЯСКА	99,6	109,5	10,0	110,0	129,4	85,6	-43,8	66,2
Куртка утепленная ВОЛЬВО	158,9	127,1	-31,8	80,0	80,5	118,6	38,1	147,4
Куртка утепленная СПРИНТ	111,4	167,0	55,7	150,0	556,8	125,3	-431,5	22,5
Логотип (спина)	33,9	18,6	-15,3	55,0	0,0	18,6	18,6	
Логотип (шеvron)	0,0	19,1	19,1		16,3	16,3	0,0	100,0
Рубашка мужская (униформа)	206,4	147,5	-59,0	71,4	132,7	103,2	-29,5	77,8
Сарафан – фартук габардин	152,5	190,7	38,1	125,0	148,7	142,6	-6,1	95,9
Сарафан-фартук рабочий жен.	186,4	233,1	46,6	125,0	139,8	130,5	-9,3	93,3
Фартук белый х/б 44-46pp	93,6	81,4	-12,2	87,0	0,0	86,2	86,2	
Футболка 100% х-б	0,0	110,6	110,6		21,4	52,1	30,7	243,7
Халат "Лайма", жен.	148,7	171,6	22,9	115,4	251,7	165,9	-85,8	65,9
Халат КЛАССИК медиц., жен., муж.	185,2	225,4	40,3	121,7	112,7	106,3	-6,4	94,3
Халат жен. сфера обслуживания	0,0	255,0	255,0		0,0	136,0	136,0	
Халат кухонный	0,0	187,0	187,0		0,0	170,0	170,0	
Юбка жен., в ассортименте	71,2	40,7	-30,5	57,1	71,2	20,3	-50,8	28,6
ИТОГО:	3119,6	3774,2	654,6	121,0	2905,3	2865,2	-40,1	98,6

ПРИЛОЖЕНИЕ К

Таблица К2 – Анализ структуры товарной продукции

Изделие	Базисная цена изделия, руб.	Объем производства продукции, шт.		Структура продукции, %		Выпуск продукции в базисных ценах, тыс. руб.			Изменение выпуска продукции за счет структуры, тыс. руб.
		базисный	фактический	базисный	фактический	базисный	Факт, при базисной структуре	фактический	
Блузка женская	635,6	140	80	3,5	1,7	89	106	51	-55
Брюки пекаря (бязь ГОСТ)	466,1	250	200	6,2	4,2	117	139	93	-46
Галстук-бабочка	127,1	200	200	5,0	4,2	25	30	25	-5
Жилет утепленный с логотипом	1101,7	200	230	5,0	4,8	220,3	262,8	253,4	-9
Колпак поварской	131,4	250	200	6,2	4,2	32,8	39,2	26,3	-13
Костюм из бязи (х/б) (куртка, брюки)	1313,6	200	230	5,0	4,8	262,7	313,3	302,1	-11
Костюм БАЛТИКА, куртка, комбинез.	1864,4	90	100	2,2	2,1	167,8	200,1	186,4	-14
Костюм ОХРАНА	2217,0	-	93	-	1,9	-	-	206,2	206
Костюм медицинский с рисунком	1271,2	220	180	5,5	3,8	279,7	333,5	228,8	-105
Костюм с полукомбинез. ДОКА	1203,4	175	120	4,3	2,5	210,6	251,1	144,4	-107
Костюмы концертные, заказные	1355,9	25	15	0,6	0,3	33,9	40,4	20,3	-20
Косынка бандана	84,7	200	100	5,0	2,1	16,9	20,2	8,5	-12
Куртка пекаря (бязь ГОСТ) 44pp	720,3	300	200	7,5	4,2	216,1	257,7	144,1	-114
Куртка утепл. АЛЯСКА	1991,5	50	55	1,2	1,1	99,6	118,7	109,5	-9
Куртка утепленная ВОЛЬВО	2118,6	75	60	1,9	1,3	158,9	189,5	127,1	-62
Куртка утепленная СПРИНТ	2783,9	40	60	1,0	1,3	111,4	132,8	167,0	34
Логотип (спина)	169,5	200	110	5,0	2,3	33,9	40,4	18,6	-22
Логотип (шеvron)	102,0	-	187	-	3,9	-	-	19,1	19
Рубашка мужская (униформа)	737,3	280	200	7,0	4,2	206,4	246,2	147,5	-99
Сарафан – фартук габард.	762,7	200	250	5,0	5,2	152,5	181,9	190,7	9
Сарафан-фартук раб.жен.	932,2	200	250	5,0	5,2	186,4	222,3	233,1	11
Фартук белый х/б 44-46	406,8	230	200	5,7	4,2	93,6	111,6	81,4	-30
Футболка 100% х-б	245,8	0	450	0,0	9,4	0,0	0,0	110,6	111
Халат "Лайма", жен.	1144,1	130	150	3,2	3,1	148,7	177,4	171,6	-6
Халат КЛАССИК медиц.,жен.,муж.	805,1	230	280	5,7	5,8	185,2	220,8	225,4	5
Халат жен.сфера обслуживания	850,0	-	300	-	6,3	-	-	255,0	255
Халат кухонный	850,0	-	220	-	4,6	-	-	187,0	187
Юбка жен., в ассортименте	508,5	140	80	3,5	1,7	71,2	84,9	40,7	-44
ИТОГО:		4 025	4 800	100,0	100,0	3119,6	3720,3	3774,2	54

ПРИЛОЖЕНИЕ Л

Таблица Л3 - Рентабельность выпускаемых изделий

Вид продукции	Цена, руб.		Себестоимость, руб.		Рентабельность, %			Изменение рентабельности, %		
	базовый	фактический	базовый	фактический	базовый	усл	фактический	общее	В том числе за счет	
									цены	себестоимости
Костюм с полукombineзоном ДОКА	1203,4	1203,4	1497,1	1572,4	-19,6	-19,6	-23,5	-3,8	0,0	-3,8
Блузка женская, в ассортименте	635,6	635,6	633,7	675,4	0,3	0,3	-5,9	-6,2	0,0	-6,2
Халат КЛАССИК медиц. жен., муж.	805,1	805,1	833,9	852,4	-3,5	-3,5	-5,5	-2,1	0,0	-2,1
Юбка жен., в ассортименте	508,5	508,5	475,1	525,2	7,0	7,0	-3,2	-10,2	0,0	-10,2
Логотип (спина)	169,5	169,5	160,0	164,2	5,9	5,9	3,2	-2,7	0,0	-2,7
Рубашка мужская (униформа)	737,3	737,3	685,4	714,5	7,6	7,6	3,2	-4,4	0,0	-4,4
Костюм медицинский с рисунком	1271,2	1271,2	1210,2	1210,2	5,0	5,0	5,0	0,0	0,0	0,0
Куртка утепленная ВОЛЬВО	2118,6	2118,6	1930,2	1973,9	9,8	9,8	7,3	-2,4	0,0	-2,4
Куртка пекаря (бязь ГОСТ) 44pp	720,3	720,3	657,2	667,9	9,6	9,6	7,8	-1,8	0,0	-1,8
Футболка 100% х-б	245,8	245,8	223,7	227,9	9,9	9,9	7,9	-2,0	0,0	-2,0
Брюки пекаря (бязь ГОСТ)	466,1	466,1	413,3	431,9	12,8	12,8	7,9	-4,8	0,0	-4,8
Косынка бандана	84,7	84,7	79,1	78,4	7,2	7,2	8,1	0,9	0,0	0,9
Куртка утепл. АЛЯСКА	1991,5	1991,5	1793,7	1802,2	11,0	11,0	10,5	-0,5	0,0	-0,5
Логотип (шеврон)	90,0	118,6	86,0	107,0	4,7	38,0	10,9	6,2	33,3	-27,1
Костюм ОХРАНА	2217,0	2305,1	2050,0	2070,8	8,1	12,4	11,3	3,2	4,3	-1,1
Халат жен. сфера обслуживания	850,0	1016,9	720,0	900,1	18,1	41,2	13,0	-5,1	23,2	-28,3
Куртка утепленная СПРИНГ	2783,9	2754,2	2353,2	2421,4	18,3	17,0	13,7	-4,6	-1,3	-3,3
Костюмы концертные, заказные	1355,9	1355,9	1205,1	1183,9	12,5	12,5	14,5	2,0	0,0	2,0
Сарафан – фартук габардин	762,7	762,7	637,4	660,7	19,7	19,7	15,4	-4,2	0,0	-4,2
Костюм из бязи (х/б) (куртка, брюки)	1313,6	1457,6	1165,0	1256,5	12,7	25,1	16,0	3,3	12,4	-9,1
Халат "Лайма", жен.	1144,1	1144,1	950,6	979,7	20,4	20,4	16,8	-3,6	0,0	-3,6
Жилет утепленный с логотипом	1101,7	1101,7	904,3	943,5	21,8	21,8	16,8	-5,1	0,0	-5,1
Сарафан-фартук рабочий жен.	932,2	932,2	745,3	776,9	25,1	25,1	20,0	-5,1	0,0	-5,1
Галстук-бабочка	127,1	127,1	99,4	102,7	27,9	27,9	23,8	-4,1	0,0	-4,1
Колпак поварской	131,4	131,4	101,7	105,9	29,2	29,2	24,1	-5,1	0,0	-5,1
Костюм БАЛТИКА, куртка, комбинез.	1864,4	2516,9	1745,3	1946,4	6,8	44,2	29,3	22,5	37,4	-14,9
Фартук белый х/б 44-46pp	406,8	406,8	289,9	300,7	40,3	40,3	35,3	-5,0	0,0	-5,0
Халат кухонный	850,0	1178,0	720,0	783,7	18,1	63,6	50,3	32,3	45,6	-13,3

ПРИЛОЖЕНИЕ М

Таблица М4 - – Анализ конкурентоспособности продукции ООО «Спецодежда» на рынках г. Красноярск

№	Наименование	Цены на продукцию ООО «Спецодежда», руб	Цены на продукцию компании-конкурента, руб.	Средние цены на продукцию по предприятиям г. Красноярск, руб.	Отношение цены к средней по городу, %	Отношение к ценам компании-конкурента, %
		x	y	z	x/z	x/y
	Рабочая спецодежда (лето)					
1	Фартук	415	243	354	1,17	1,71
2	Рабочий халат женский	950	915	934	1,02	1,04
3	Рабочий халат мужской	850	940	915	0,93	0,90
4	Костюм с брюками "Стандарт"	700	1150	1016	0,69	0,61
5	Костюм мужской с полукombineзоном	1420	1300	1273	1,16	1,09
	Зима: утепленная одежда					
6	Жилет универсал черный-красный	1400	990	1706	0,82	1,41
7	Костюмы	2200	2100	2608	0,84	1,05
8	Куртки	3285	3110	4171	0,79	1,06
	Спецодежда для медицинской сферы					
9	Халат женский	930	770	773	1,20	1,21
10	Халат мужской	900	940	851	1,06	0,96
	Спецодежда для пищевого производства					
11	колпаки	120	70	94	1,27	1,71
12	костюмы	1300	1150	1308	0,99	1,13
13	халаты	900	935	981	0,92	0,96
	Спецодежда для сферы обслуживания					
14	Костюм официанта	1200	850	1043	1,15	1,41
15	фартук	350	600	478	0,73	0,58
16	сарафан	480	750	543	0,88	0,64
	ОХРАНА					
17	Костюм Охрана	1700	2103	2096	0,81	0,80